



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. / 2010

privind solutionarea contestatiei formulata de S.C.X S.R.L. impotriva Deciziei de impunere nr. Y/2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala nr. Y/2010 intocmite de organele de control din cadrul D.G.F.P. Dolj

S.C. X S.R.L, cu sediul in X , strada X, nr.Y, judetul X, inmatriculata la O.R.C. Dolj sub nr. J16/ Y/Y , C.U.I. RO Y, contesta partial Decizia de impunere nr.Y/.2010 intocmita de organele de inspectie fiscala , in suma de Y lei reprezentand :

- T.V.A. : Y lei
- majorari intarziere T.V.A : Y lei
- impozit pe veniturile din dobanzi : Y lei
- majorari intarziere impozit pe veniturile din dobanzi : Y lei

Contestatia fiind inregistrata la D.G.F.P. Dolj la nr .Y/.2010(decizia de impunere a fost comunicata contribuabilului in data de Y) indeplineste conditia de procedura prevazuta de articolul 207 alin. 1 din O.G. NR. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata.

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

In contestatia formulata se arata :

- 1) Actul administrativ fiscal a fost emis cu incalcarea dispozitiilor art. 43, alin.2 , lit. f din Codul de procedura fiscala deoarece temeiurile de drept retinute ca si baza legala a luarii masurilor si aplicarii sanctiunilor sunt eronate.

Contestatoarea arata ca organul fiscal isi intemeiaza actul administrativ fiscal pe dispozitiile unor articole , alineate si puncte inexistente in cadrul Codului de procedura fiscala , iar pe de alta parte , temeiurile indicate nu isi gasesc aplicabilitatea in cazul de fata.

Societatea contestatoare arata ca actele administrativ- fiscale sunt lovite de nulitate absoluta deoarece nu se respecta principiul neretroactivitatii legii fiscale in timp.

Cu privire la T.V.A. , contestatoarea face urmatoarele precizari :

a) sumele stabilite de catre organele de inspectie fiscala sunt eronate, calculate gresit si intemeiate pe texte de lege neaplicabile la acel moment.

B) organele de control au interpretat gresit legislatia in vigoare la momentul respectiv , in ceea ce priveste inregistrările contabile privitoare la sconturi.

In contestatia formulata se arata ca , potrivit dispozitiilor Codului fiscal in vigoare la 01.01.2005 , rezulta ca , in general , reducerile de pret nu se cuprind in baza de impozitare potrivit art. 137(3) din Codul fiscal.

Se face precizarea ca in norme de aplicare - art. 22(1) – nu se face expres diferenta intre sconturile acordate odata cu livrarea marfii sau ulterior.

Societatea contestatoare arata ca desi furnizorul a emis factura cu minus , acesta a calculat eronat TVA pentru a reduce TVA colectata.

Contestatoarea, in drept isi bazeaza sustinerea pe prevederile art. 137, alin.3 , pct.c din Codul fiscal , sconturile nefiind cuprinse in baza de impozitare.

De asemenea se arata ca temeiurile juridice privind constatarile fiscale , respectiv art.160 din Codul fiscal , nu are legatura cu situatia de fapt existenta privind TVA provenita din inregistrarea sconturilor.

Se face precizarea ca inregistrarea sconturilor se face in contul 767" Venituri din sconturi obtinute" care face parte din clasa " Venituri financiare" , venituri care nu sunt purtatoare de TVA.

In motivatia formulata se arata ca organele de control au judecat faptele petrecute in anii 2005-2009 , dupa normele , practica si precizarile din anii 2008 si 2009.

Se face mentiune ca in anul 2004 societatea a fost verificata la deconturile de TVA pe perioada august – decembrie 2003 , cand s-a lucrat in acelasi mod , dar nu s-a constatat nici o deficiente si, in consecinta s-a aprobat compensarea TVA platita in plus cu impozitul pe profit neplatit.

Contestatoare face mentiunea ca sconturile sunt exceptate de la T.V.A.

In ceea ce priveste TVA deductibila aferenta facturilor privind chiriile si prestarile de servicii corespunzatoare contractului de locatiune cu R.A. X

Contestatoarea face precizarea ca organul fiscal in mod gresit a considerat sumele retinute ca fiind nedeductibile si le-a excus de la deductibilitate pe considerentul ca nu s-ar fi obtinut venituri din activitatea de televiziune.

Cu privire la acest capat de cerere se face mentiunea ca textul legal invocat de organul de control, respectiv art. 145 din Codul fiscal se refera la posibilitatea obtinerii de venituri si nu la obligativitatea obtinerii acestora.

In drept, contestatoarea isi bazeaza sustinerea pe Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal , art.45(1) .

Contestatoarea arata ca este neintemeiata aprecierea organului de inspectie fiscala conform careia in locatia inchiriată nu s-au inregistrat operatiuni taxabile , deoarece demersurile de obtinere a licentelor TV constituie operatiuni similare cu cheltuielile de infiintare a unei societati comerciale.

Cu privire la suma de Y lei ce a fost trecuta la venituri.

Contestatoarea sustine ca organele de control nu au tinut cont de faptul ca aceasta suma a influentat direct profitul sau pierderea fiscala , in aceasta situatie impozitul suplimentar ar trebui diminuat cu suma de Y lei ($Y \times 16\%$).

Cu privire la impozitul pe veniturile din dobanzi la contractele civile . Contestatoarea face precizarea ca a incheiat contractul civil de imprumut nr. 167 din data de 14.11.2002, autentificat la BNP X din X , pentru care a platit impozit pe venitul din dobanda in cuantum de 1% , scadenta de plata a imprumutului fiind la data de 31.12.2011.

Societatea contestatoare nu este de acord cu sustinerea organelor de inspectie fiscala conform careia impozitul datorat ar fi de 16 % .

In drept, contestatoarea isi bazeaza sustinerea pe dispozitiile articolului 67(2) din Codul fiscal actualizat la data de 10.01.2008 si art. 144.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Cu adresa inregistrata la D.G.F.P. Dolj la nr. 22404/21.04.2010 , contestatoarea face completari la contestatia formulata , aratand ca Codul fiscal aplicabil de la 01.01.2004 a preluat exact pct. 3 al art. 18 din Legea nr.345/2002 si l-a transcris la art.137.

Se face precizarea ca noutatea in Codul fiscal este ca , la art. 138 s-a introdus problema ajustarii bazei de impozitare, aceasta ajustare priveste in primul rand si exclusiv pe furnizor , care nu trebuie sa calculeze TVA la factura de discount.

Societatea contestatoare sustine ca furnizorul a ignorat prevederile art. 137 din Codul fiscal care dispun ca la scont nu se calculeaza TVA.

Cu adresa inregistrata la D.G.F.P. X la nr.Y/2010, petenta arata ca scontul comercial nu se cuprinde in baza de calcul a T.V.A..

Se face precizarea in practica inregistrarii contabile si mai ales in Monografia contabila existenta in " Cartea verde" sconturile sunt tratate diferit :

a) reducerile de pret influenteaza costul marfurilor si deci majoreaza adaosul comercial la care se calculeaza T.V.A.

- sconturile acordate dupa livrarea marfurilor nu mai pot influenta adaosul comercial si se inregistreaza la venituri financiare.

- b)reducerile de pret reflectandu-se in adaos comercial , atat TVA cat si impozit pe profit se platesc in perioada urmatoare , in functie de vanzarea marfurilor.

- C) Sconturile se inregistreaza fara exceptie in contul 767 , care nu este purtator de TVA

- d) furnizorul a intocmit factura cu semnul minus si a calculat T.V.A. , aceasta forma de facturare determinand organele de inspectie fiscala sa traga concluzia ca trebuie sa plateasca TVA

- furnizorul in mod deliberat a calculat TVA pentru a micsora sumele colectate si a plati mai putin .

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.Y/2010, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.Y/2010, intocmit de organele de control din cadrul D.G.F.P. X s-au stabilit in sarcina petentei obligatii de plata in suma totala de Y lei .

Petenta contesta partial Decizia de impunere nr. Y/2010, respectiv suma de Y lei reprezentand :

- T.V.A. : Y lei
- majorari intarziere T.V.A : Y lei
- impozit pe veniturile din dobanzi : Y lei
- majorari intarziere impozit pe veniturile din dobanzi : Y lei

Cu privire la TVA , organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele abateri de la prevederile legale :

1) In fapt, societatea contestatoare (in calitate de locatar- beneficiar) a incheiat cu X Bucuresti(in calitate de locator – prestator) contractul de locatiune si prestari de servicii nr. Y/2006 .

In baza acestui contract si a facturilor emise de aceasta , societatea contestatoare in perioada 01 martie 2006 – 28.02.2008 a inregistrat in evidenta contabila in conturile 612 „ Cheltuieli cu redeventele, locatiile de gestiune si chiriile” si 628 „ Cheltuieli cu serviciile executate de terti ” suma de Y lei pentru care a dedus TVA in suma de Y lei reprezentand TVA aferenta cheltuielilor cu inchirierea unui spatiu si cheltuielilor cu utilitatile aferente acestui spatiu.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca acest spatiu a fost inchiriat de societate pentru a deschide un post de televiziune intitulat “Frontal TV”.

Intrucat din datele inscrise in evidenta contabila , rezulta faptul ca in acest spatiu societatea nu a desfasurat activitate si nu a inregistrat niciodata operatiuni taxabile, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea in mod nejustificat a inregistrat TVA deductibila in suma de Y lei,

deoarece chiria si utilitatile aferente acestui spatiu nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, .

Temei de drept care a stat la baza impunerii fiscale :

Titlul VI, art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal in vigoare pana la data de 31.12.2006

Titlul VI , art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal in vigoare dupa data de 01.01.2007.

2) In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat referitor la reducerile comerciale si reducerile financiare acordate de furnizori societatii contestatoare :

- furnizorii au emis facturi cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare s-a redus si acestia si-au ajustat baza impozabilă a taxei după efectuarea livrării
- cand reducerea s-a acordat in momentul livrarii bunurilor, furnizorii în facturile emise au consemnat contravaloarea bunurilor livrate , fără taxă iar pe un rând separat au înscris suma cu care s-a redus baza impozabilă si taxa pe valoarea adăugată s-a aplicat asupra diferenței rezultate.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada ianuarie 2005 – 31.12.2009 societatea a inregistrat eronat taxa pe valoarea adaugata aferenta reducerilor comerciale, inregistrările contabile efectuate de societate sunt :

401" Furnizori " = 767" Venituri din sconturi obtinute" cu intreaga valoare a facturii (baza + TVA) .

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca articolele contabile corecte privind inregistrarea facturilor de discount primite de la furnizori in care este mentionata baza impozabila cu suma in rosu si TVA deductibila aferenta cu suma in rosu sunt :

401" Furnizori" = 767" Venituri din sconturi obtinute (cu suma in negru)

4426" TVA deductibila = 401 Furnizori" (cu suma in rosu).

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea verificata nu a respectat urmatoarele prevederi legale :

- pana la data de 01.01.2007 :
- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal in vigoare pana la data de 01.01.2007 art.137 alin.(3) lit.a), art.138 lit.c), art.160 alin(2)
- HG.nr.44/2004 pct.22 alin.(1), pct.23 alin.(1) si pct.50 alin.(6).
- incepand cu anul 2007:
- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.137 alin.(3) lit.a).
- HG nr.44/2004 la Titlul VI pct.19 alin.(1) , pct. 20, alin. 1

Controlul a stabilit ca prin inregistrarea eronata a TVA aferenta reducerilor facturate de furnizori in contul 767 ” venituri din sconturi obtinute ” societatea in mod nejustificat nu a diminuat TVA deductibila cu suma de 161.266 lei.

Documentele in baza carora a fost stabilita suma de Y lei, care reprezinta TVA deductibila cu semnul minus neinregistrata corect in contul 4426 si lunile la care se refera au fost cuprinse de catre organele de inspectie fiscala in anexele nr. 6, 7, 10, 11 si 13.

Impozitiul pe veniturile din dobanzi pentru contractele civile incheiate .

Perioada verificata este 01.01.2006 - 31.12.2009.

Organul de control a constatat ca la data controlului se afla in derulare un contract civil incheiat in anul 2002 pentru sume imprumutate de societate de la asociati si pentru care societatea inregistreaza dobanda.

S-a constatat ca societatea pentru veniturile din dobanzi platite asociatilor pentru imprumuturile acordate pe baza contractelor civile a calculat o cota de impozit de 1 % .

Organele de inspectie fiscala in baza prevederilor art. 67, alin. (2) din Legea 571/2003 , HG 44/ 2004, pct. 144 ¹ alin.3 au stabilit ca incepand cu data de 01.01.2006 cota de impunere

aferenta contractelor civile incheiate la 1 ianuarie 2006 este de 16% pentru veniturile obtinute sub forma de dobanda pentru imprumuturile acordate pe baza contractelor civile.

Controlul pentru aceste venituri a calculat o diferenta de impozit care trebuia retinuta si datorata de societate asupra veniturilor obtinute din dobanzi la data constituirii dobanzii in suma de Y lei (anexa nr.21).

III. Luand in considerare constatările organelor de inspectie fiscala , motivele prezentate de contestatoare , 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 :

T.V.A. in suma de Y lei , majorari intarziere T.V.A: Y lei, impozit pe veniturile din dobanzi in suma de Y lei , majorari intarziere impozit pe veniturile din dobanzi in suma de Y lei sunt legal datorate.

Cu privire la TVA .

1) In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare (in calitate de locatar - beneficiar) a incheiat cu Xi(in calitate de locator – prestator) contractul de locatiune si prestari de servicii nr. Y/2006 .

In baza acestui contract si a facturilor emise de catre X , societatea contestatoare in perioada 01 martie 2006 – 28.02.2008 a inregistrat in evidenta contabila in conturile 612 „ Cheltuieli cu redeventele, locatiile de gestiune si chirii” si 628 „ Cheltuieli cu serviciile executate de terti ” suma de Y lei pentru care a dedus TVA in suma de Y lei reprezentand TVA aferenta cheltuielilor cu inchirierea unui spatiu situat in Bucuresti si cheltuielilor cu utilitatile aferente acestui spatiu.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca acest spatiu a fost inchiriat de societate pentru a deschide un post de televiziune intitulat ‘X’.

Intrucat din datele inscrise in evidenta contabila , rezulta faptul ca in acest spatiu societatea nu a desfasurat activitate si nu a inregistrat niciodata operatiuni taxabile, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea in mod nejustificat a inregistrat in evidenta contabila TVA deductibila in suma de Y lei, deoarece chiria si utilitatile aferente acestui spatiu nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, contribuabilului fiindu-i aplicabile prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal in vigoare pana la data de 31.12.2006 si art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal in vigoare dupa data de 01.01.2007, care precizeaza :

in anul 2006 :

" ART. 145 . Dreptul de deducere

(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile , orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de TVA are dreptul sa deduca :

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata , aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate , si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila "

dupa data de 01.01.2007 :

ART .145 . Dreptul de deducere

(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

Organul de solutionare a retinut faptul ca in data de 14.02.2006 societatea contestatoare a inchiriat de la X un spatiu conform contractului de locatiune si prestari de servicii nr.

127/14.02.2006 pentru a deschide un post de televiziune.

De asemenea s-a retinut faptul ca in baza contractului de inchiriere mai sus invocat , societatea contestatoare a dedus TVA in suma de Y lei reprezentand TVA aferenta cheltuielilor cu inchirierea si cheltuielilor cu utilitatilor aferente acestui spatiu.

Sustinerea contestatoarei conform careia demersurile de obtinere a licentelor TV constituie operatiuni normale si similare cu cheltuielile de infiintare a unei societati comerciale, nu pot fi luate in considerare de catre organul de solutionare deoarece temeiul legal mai sus citat precizeaza in mod explicit ca orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Intrucat din datele inscrise in evidenta contabila rezulta ca in spatiul inchiriat societatea nu a desfasurat activitate , nu a realizat operatiuni taxabile , rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea contestatoare a exercitat in mod nejustificat dreptul de deducere a TVA in suma de Y lei aferenta cheltuielilor cu inchirierea unui spatiu si a utilitatilor aferente , urmand a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

2) In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat referitor la reducerile comerciale si reducerile financiare acordate de furnizori societatii contestatoare :

- furnizorii au emis facturi cu valori înscrise cu semnul minus când baza de impozitare s-a redus si acestia si-au ajustat baza impozabilă a taxei după efectuarea livrării.
- cand reducerea s-a acordat in momentul livrarii bunurilor, furnizorii în facturile emise au consemnat contravaloarea bunurilor livrate , fără taxă iar pe un rând separat au înscris suma cu care s-a redus baza impozabilă si taxa pe valoarea adăugată s-a aplicat asupra diferenței rezultate.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada ianuarie 2005 – 31.12.2009 contribuabilul S.C. Bomi Company S.R.L. a inregistrat eronat taxa pe valoarea adaugata aferenta reducerilor comerciale, inregistrarile contabile efectuate de societate sunt :

401" Furnizori " = 767" Venituri din sconturi obtinute" cu intreaga valoare a facturii (baza + TVA) .

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca articolele contabile corecte privind inregistrarea facturilor de discount primite de la furnizori in care este mentionata baza impozabila cu suma in rosu si TVA deductibila aferenta cu suma in rosu sunt :

401" Furnizori" = 767" Venituri din sconturi obtinute (cu suma in negru)

4426" TVA deductibila = 401 Furnizori" (cu suma in rosu).

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea societatea in mod nejustificat nu a diminuat TVA deductibila cu suma de Y lei, contribuabilului fiindu-i aplicabile urmatoarele prevederi legale :

- **pana la data de 31.12.2006 :**
- art. 137, alin.3 , lit a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal :
" (3) Nu se cuprind in baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata urmatoarele :
a) rabaturile, remizele , risturnurile , sconturile si alte reduceri de pret acordate de furnizori direct clientilor "
- HG 44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal , la Titlul VI pct.22 alin (1) de aplicare a prevederilor art.137 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal se precizeaza ca :
"Rabaturile, remizele, risturnele, sconturile si alte reduceri de pret care nu se cuprind in baza de impozitare trebuie sa fie reflectate in facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, sa fie in beneficiul clientului si sa nu constituie, in fapt, remunerarea unui serviciu sau o contrapartida pentru o prestatie oarecare."

Organele de organele fiscale au stabilit faptul ca S. C X SRL a beneficiat din partea furnizorilor de reduceri comerciale si reduceri financiare, care au constituit in fapt remunerarea serviciului de a achizitiona marfa de la acestia.

Deoarece societatea a achiziționat marfa de la anumiți furnizori, pentru marfa respectivă a achitat un cost de achiziție mai mic și anume costul de achiziție facturat inițial de furnizori a fost diminuat cu reducerile comerciale și financiare facturate de furnizori.

În drept,

- art.138 lit.c) din Codul fiscal în vigoare până la 31.12.2006 precizează :
” Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată se ajustează în următoarele situații:...c) în situația în care reducerile de preț, prevăzute la art.137 alin.(3) lit.a), sunt acordate după livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor, precum și în cazul majorării prețului ulterior livrării sau prestării”.
- HG 44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, la Titlul VI pct.23 alin (1) de aplicare a prevederilor art.138 lit.c) se precizează :
”...Beneficiarii au obligația să ajusteze dreptul de deducere exercitat inițial, potrivit prevederilor pct.50 alin.(6) din prezentele norme metodologice, numai pentru operațiunile prevăzute la art.138 lit.a), b), c) și e) din Codul fiscal.”

La pct.50 alin.(6) din HG nr.44/2004 se stipulează următoarele:

” Pentru situațiile prevăzute la art.138 lit. c) din Codul fiscal beneficiarii sunt obligați să-și ajusteze dreptul de deducere. În aceste situații ajustarea reprezintă anularea totală sau parțială a taxei pe valoarea adăugată deduse inițial ...”

Cu privire la acest aspect în Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.160 alin (2) se menționează :

” În situațiile prevăzute la art. 138, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii trebuie să emită facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se diminuează sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului. 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 fiscală în care s-a efectuat ajustarea.”

– **începând cu anul 2007 :**

- art.137 alin.(3) lit.a) precizează :
- ” Nu se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată următoarele: rabaturile, remizele, risturnele, sconturile și alte reduceri de preț acordate de furnizori direct clienților la data exigibilității taxei”.
- HG nr.44/2004 la Titlul VI pct.19 alin.(1) se prevede:
” În sensul art. 137 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, rabaturile, remizele, risturnele, sconturile și alte reduceri de preț nu se cuprind în baza de impozitare a taxei dacă sunt acordate de furnizor/prestator direct în beneficiul clientului la momentul livrării/prestării și nu constituie, în fapt, remunerarea unui serviciu sau livrări. În acest scop în factura emisă se va consemna contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor livrate, fără taxă, pe un rând separat se va înscrie suma cu care este redusă baza impozabilă, care se scade. Taxa pe valoarea adăugată se aplică asupra diferenței rezultate.”
- HG nr.44/2004 în vigoare de la data de 01.01.2007 la Titlul VI pct. 20 alin. (1) cu privire la ajustarea bazei de impozitare se prevede :
” În situațiile prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii își ajustează baza impozabilă a taxei după efectuarea livrării/prestării, sau după facturarea livrării/prestării chiar dacă livrarea/prestarea nu au fost efectuate dar evenimentele prevăzute la art. 138 din Codul fiscal intervin ulterior facturării și înregistrării taxei în evidențele persoanei impozabile. În acest scop furnizorii/prestatorii trebuie să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului.”
- art.148 lit. b) din Legea nr. 571/2003 precizează următoarele:

" În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:... dacă există modificări ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite după depunerea decontului de taxă, inclusiv în cazurile prevăzute la art. 138;"

- HG 44/2004 Titlul VI pct. 53 alin. (4) lit. a) de aplicare a prevederilor art. 148, lit. b) din Codul fiscal : " Conform art. 148 lit. b) din Codul fiscal, se ajustează taxa deductibilă, în situații precum: cazurile prevăzute la art. 138 lit. a) - c) și e) din Codul fiscal;".

Organul de soluționare a reținut faptul că în perioada 2005-2009 societatea contestatoare a beneficiat din partea furnizorilor de reduceri comerciale și reduceri financiare .

Pentru marfa respectivă societatea contestatoare a achitat un cost de achiziție mai mic , costul de achiziție facturat inițial de furnizori a fost diminuat cu reducerile comerciale și financiare facturate de furnizori.

Din documentele prezentate de către societatea contestatoare la dosarul cauzei (factura seria Y) se constată faptul că atât pentru reducerile comerciale cât și pentru cele financiare , societățile furnizoare au înscris TVA cu semnul minus pe facturile pe care le-au emis .

Din analiza documentelor prezentate de către societatea contestatoare la dosarul cauzei se constată :

- referitor la factura seria Y având ca furnizor S.C. X
 - furnizorul a acordat societății contestatoare reduceri comerciale , ce apar evidențiate în mod distinct atât la rubrica " Valoare " (- Y lei) și la rubrica " T.V.A. " (- Y lei) .
 - referitor la înregistrarea facturii mai sus invocată în documentul " Centralizator – Note de intrare -recepție " pentru luna aprilie 2005 se constată că societatea contestatoare a adunat la " Total valoare " și " Total T.V.A " valoarea discounturilor acordate de către furnizori , rezultând astfel :
 - valoare fără T.V.A. : Y lei
 - T.V.A : Y lei
 - total factura : Y lei
- Se constată faptul că petenta a exercitat dreptul de deducere a T.V.A. pentru suma de Y lei , care este compusă din total TVA din factura mai sus menționată (Y lei) la care s-a adăugat suma de Y lei reprezentând TVA pentru reducerile comerciale (Y lei + Y lei + Y lei) .
- De asemenea se constată faptul că petenta și-a diminuat obligația de plată către furnizori , concomitent înregistrând venituri din sconturile acordate de furnizori cu suma de de Y , ce se compune din valoarea discounturilor acordate de către furnizori la care se adaugă TVA (Y lei)

Înregistrarea contabilă este :

401 " Furnizori " = 767 " Venituri din sconturile obținute " 73.162.166 lei

În drept ,

O.M.F.P. nr. 1752/2005 , la Secțiunea 7 " Reguli de evaluare " , pct. 54(2) se precizează :
" Reducerile comerciale acordate de furnizor nu fac parte din costul de achiziție "

Organul de soluționare a reținut că atât pentru reducerile comerciale cât și pentru cele financiare societățile furnizoare au înscris TVA cu semnul minus pe facturile emise.

De asemenea s-a reținut faptul că societatea contestatoare a exercitat dreptul de deducere a TVA pentru o sumă mai mare decât cea înscrisă în facturile emise de către furnizori .

Astele, societatea contestatoare a adăugat în mod la eronat la total TVA deductibilă din facturile emise de furnizori , TVA aferentă discounturilor acordate de către aceștia.

Cu privire la susținerea contestatorului potrivit căreia : " la scont nu se calculează T.V.A. , furnizorul în mod deliberat a calculat TVA pentru ca să micșoreze sumele colectate și să plătească mai puțin..." , organul de soluționare face următoarele precizări :

În drept,

<http://www.anaf.ro/public/wps/portal/Dolj>

Impozitul pe veniturile din dobanzi pentru contractele civile încheiate .
Perioada verificata : 01.01.2006 - 31.12.2009.

În fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea pentru veniturile din dobanzi platite asociatilor pentru împrumuturile acordate pe baza contractelor civile a calculat si virat la bugetul statului o cota de impozit de 1 %.

Datorita faptului ca începând cu data de 01.01.2007 cota de impunere pentru veniturile obtinute sub forma de dobanda aferente împrumuturilor acordate pe baza contractelor civile este de 16%, organele de inspectie fiscala au stabilit ca acestui contribuabil ii sunt aplicabile prevederile art. 67, alin. (2) din Legea 571/2003 , HG 44/ 2004, pct. 144¹ alin.3 , care precizeaza :

" (2) Veniturile sub formă de dobânzi pentru: depozitele la termen constituite, instrumentele de economisire dobândite, contractele civile încheiate, începând cu data de 1 ianuarie 2007, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Pentru veniturile sub formă de dobânzi, impozitul se calculează și se reține de către plătitorii de astfel de venituri la momentul înregistrării în contul curent sau în contul de depozit al titularului, respectiv la momentul răscumpărării, în cazul unor instrumente de economisire. În situația sumelor primite sub formă de dobândă pentru împrumuturile acordate pe baza contractelor civile, calculul impozitului datorat se efectuează la momentul plății dobânzii. Virarea impozitului pentru veniturile din dobânzi se face lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare înregistrării/răscumpărării, în cazul unor instrumente de economisire, respectiv la momentul plății dobânzii, pentru venituri de această natură, pe baza contractelor civile. Pentru depozitele la termen constituite, instrumentele de economisire dobândite, contractele civile încheiate, depozitele la vedere/conturile curente constituite anterior datei de 1 ianuarie 2007, dar a căror scadență este începând cu data de 1 ianuarie 2007, pentru determinarea impozitului pe veniturile din dobânzi se aplică cota de impozit de la data constituirii.

Norme metodologice:

144¹. Veniturile neimpozabile generate de raporturi juridice încheiate anterior datei de 1 ianuarie 2007 rămân neimpozabile până la data încetării acestora.

Înnoirea depozitelor/instrumentelor de economisire generează un nou depozit/achiziționarea unui nou instrument de economisire" .

Organul de solutionare a retinut ca începând cu data de 01.01.2007 , organele de impunere fiscala au stabilit ca acest contribuabil datoreaza impozit pe veniturile din dobanzi în cota de 16% pentru veniturile obtinute sub forma de dobanda aferente împrumuturilor acordate pe baza contractelor civile.

La dosarul cauzei s-au depus urmatoarele documente :

- " Contract de împrumut bani" autenticat sub nr.Y /Y încheiat între X în calitate de împrumutator si S.C. X în calitate de împrumutata în care se precizeaza : " Împrumutatorul da cu împrumut suma de patru miliarde de lei care va fi data în transe până la cel târziu 31 ianuarie 2003.

În același contract se face precizarea ca termenul pentru care se face împrumutul este de maxim 5 ani , până la data de 31 decembrie 2007.

- Act aditional nr. Y/2008 la contractul de împrumut în bani autenticat sub nr.Y/2002 , în care se mentioneaza :

" Se prelungește termenul de restituire a sumei împrumutate pe o perioada de patru ani , cel mai târziu până la 31 decembrie 2011.

Organul de solutionare a retinut ca petenta a luat cu împrumut conform contractului de împrumut autenticat sub nr. Y/2002 suma de patru miliarde de lei , creditul urmand a se achita până la data de 31 decembrie 2007, împrumutatul obligandu-se sa plateasca împrumutatorului pentru suma primita o dobanda cu 0, 5 % mai mica decat dobanda de referinta practicata de BNR si publicata în Monitorul Oficial.

Conform acestui contract plata dobanzii se va efectua prin casieria unitatii pana la data de 15 ale fiecarei luni pentru luna expirata.

S-a retinut ca prin actul aditional nr. Y/.2008 s-a prelungit termenul de restituire a sumei imprumutate pana la 31.12.2011.

Temeiul legal mai sus citat precizeaza in mod explicit ca numai pentru contractele civile constituite anterior datei de 01.01.2007 , dar a caror scadenta este incepand cu data de 1 ianuarie 2007, pentru determinarea impozitului pe veniturile din dobanzi se aplica cota de impozit de la data constituirii .

Rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca S.C. X S.R.L. datoreaza incepand cu data de 01.01.2007 impozit pe venitul din dobanzi in suma de Y lei stabilit in cota de 16% la veniturile obtinute sub forma de dobanda pentru imprumuturile acordate pe baza contractelor civile , urmand a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Cu privire la majorarile de intarziere T.V.A si majorari intarziere impozit pe veniturile din dobanzi , avand in vedere faptul ca stabilirea de majorari de intarziere aferente acestor contributii in sarcina societatii contestatoare reprezinta masura accesorie in raport cu debitele , iar in sarcina societatii au fost retinute debitele de natura T.V.A si impozitului pe veniturile din dobanzi , aceasta datoreaza si aceste sume cu titlu de majorari de intarziere reprezentand masura accesorie , conform principiului de drept " accesorium sequitur principalem " si a art. 120 din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata .

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 216 (1) al O.G. NR. 92/2003 , republicata , se :

DECIDE

1) Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata partial de S.C. X S.R.L. impotriva Deciziei de impunere nr .Y/ 2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala nr. Y/.2010 intocmite de organele de control din cadrul D.G.F.P. Dolj , pentru suma de Y lei reprezentand :

- T.V.A. : Y lei
- majorari intarziere T.V.A : Y lei
- impozit pe veniturile din dobanzi : Y lei
- majorari intarziere impozit pe veniturile din dobanzi : Y lei

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Dolj in termen de 6 (sase) luni de la comunicare .

DIRECTOR COORDONATOR