



Craiova, str. Mitropolit Firmilian nr.2 Telefon - 410643,410575 Fax – 419892
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA Nr.03/2008

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L. Craiova** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr.Y, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.Y, intocmit de organele de control din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Dolj

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul D.G.F.P. Dolj este investit sa solutioneze, in baza prevederilor O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, contestatia formulata de S.C. X S.R.L.

S.C. X S.R.L. contesta suma de Y lei reprezentind impozit pe profit suplimentar, diferenta taxa pe valoarea adaugata precum si obligatii fiscale accesorii, suma stabilita de organele de control ale Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Dolj prin Decizia de impunere nr.Y, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.Y.

La data de 05.12.2007, S.C. X S.R.L. formuleaza si depune la D.G.F.P. Dolj contestatia inregistrata sub nr.Y, respectind conditia de procedura ceruta de art.207(1) al O.G. nr.92/2003, republicata.

Petenta contesta suma de Y lei, debit suplimentar si accesorii aferente, astfel:

- | | |
|--|---------|
| - diferenta suplimentara impozit pe profit | - Y lei |
| - accesorii aferente | - Y lei |
| - diferenta taxa pe valoarea adaugata | - Y lei |
| - accesorii aferente | - Y lei |

I. In sustinerea cauzei, contestatoarea invoca urmatoarele argumente:

1. Referitor la impozitul pe profit:

Pentru perioada ianuarie – martie 2005 s-a constatat ca societatea a aprovizionat benzina si motorina de la furnizorul S.C. X S.R.L. In valoare totala de Y

lei din care valoarea fara t.v.a. este de Y lei.

S-a apreciat ca facturile emise de S.C. X S.R.L. nu sint personalizate si, fiind emise cu incalcarea dispozitiilor art.6 din O.M.F.P. nr.1.849/2003 – in vigoare la acea data – nu constituie documente justificative, astfel ca S.C. X S.R.L. nu putea diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit cu suma de Y lei.

S-a stabilit, in consecinta, o diferenta de profit impozabil suplimentar in suma de Y lei caruia ii corespunde un impozit pe profit suplimentar de plata in suma de Y lei.

Contestatoarea considera eronate constatarile organului de inspectie fiscala, pentru urmatoarele argumente:

a) Potrivit art.21, alin.4, lit.f) din Codul fiscal, in varianta in vigoare aferenta perioadei vizate de control: „Urmatoarele cheltuieli nu sint deductibile: f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor”.

Contestatoarea argumenteaza ca din interpretarea dispozitiilor de mai sus rezulta ca pentru ca un document sa poata justifica o cheltuiala deductibila trebuie: sa constituie un document justificativ potrivit dispozitiilor legale sau sa poata face dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor legale.

Contestatoarea considera ca cele doua conditii nu trebuie intrunite cumulativ, altfel spus, daca documentul respectiv nu intruneste conditiile legale pentru a fi interpretat ca document justificativ, poate indreptati deducerea cheltuielii daca face dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune.

b) Contestatoarea invoca si dispozitiile art.62 din O.G. nr.92/2003, in vigoare la acea data, referitor la forta probanta a documentelor justificative si evidentelor contabile, care dispune: „Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. In cazul in care exista si alte acte doveditoare, acestea vor fi luate in considerare la stabilirea bazei de impunere”.

Contestatoarea sustine, astfel, ca facturile fiscale emise de S.C. X S.R.L. constituie documente justificative in sensul art.62 din O.G. nr.92/2003.

c) Societatea contestatoare sustine ca nu exista diferente de substanta intre continutul facturilor fiscale stabilit prin O.M.F.P. nr.1.849/2003 – invocat de organul fiscal – si continutul facturilor stabilit anterior intrarii in vigoare a ordinului, dar nici ulterior.

Astfel, potrivit art.1 din O.M.F.P. nr.1.849/2003: „(1) Incepind cu data de 1 iulie 2004, formularele tipizate cu regim special, comune pe economie, prevazute in anexa nr.1 la prezentul ordin, se vor executa prin imprimarea datelor de identificare pentru fiecare utilizator.

(2) Imprimarea se va executa pe fiecare exemplar original si va contine urmatoarele informatii: denumirea, numarul de inmatriculare la oficiul registrului comertului, codul unic de inregistrare, atributul fiscal, sediul social, contul bancar, capitalul social”.

Contestatoarea invoca dispozitiile art.155, alin.8 din Legea nr.571/2003 care

precizeaza: „Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:

a) seria si numarul facturii; b) data emiterii facturii; c) numele, adresa si codul de identificare fiscala ale persoanei care emite factura; d) numele, adresa si codul de identificare fiscala, dupa caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii; e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate; f) pretul unitar fara taxa pe valoarea adaugata si baza de impozitare pentru fiecare cota sau scutire; g) cota de taxa pe valoarea adaugata aplicata sau mentiunile: scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, dupa caz. Pentru operatiunile supuse taxarii inverse se mentioneaza obligatoriu „taxare inversa”; h) suma taxei pe valoarea adaugata de plata, pentru operatiunile taxabile, cu exceptia cazurilor in care se aplica reguli speciale prevazute prin norme metodologice”.

Petenta considera ca singura dispozitie a O.M.F.P. nr.1.849/2003 este de personalizare a facturilor, prin imprimarea pe fiecare exemplar original a acelorasi date ce constituiau continutul obligatoriu impus de codul fiscal, fara sa se aduca o modificare de continut, astfel ca nu se poate sustine ca facturile emise de S.C. X S.R.L. nu constituie documente justificative.

d) In sustinerea faptului ca facturile mentionate mai sus constituie documente justificative, contestatoarea aduce drept argument faptul ca inregistrările contabile sint reale, marfa achizitionata de la S.C. X S.R.L. intrind in gestiune si fiind ulterior revinduta, conform obiectului de activitate al societatii contestatoare.

e) Cu privire la dobanzile, penalitatile si majorarile aferente impozitului suplimentar calculat, organele de inspectie fiscala au retinut in sarcina contestatoarei plata unor astfel de sume pina la momentul controlului, respectiv noiembrie 2007.

Contestatoarea considera ca stabilirea unor astfel de sume este nelegala deoarece O.M.F.P. nr.1.849/2003, avut in vedere la stabilirea impozitului suplimentar si, deci, la calculul sumelor, a fost abrogat incepind cu data de 01.01.2007 prin O.M.F.P. nr.2.226/27.12.2006, astfel ca, dupa data de 01.01.2007 nu se mai puteau calcula majorari, dobanzi si penalitati in temeiul unui act normativ abrogat.

f) Contestatoarea considera, de asemenea, ca organul de control trebuia sa tina cont de relatiile comerciale ale S.C.X S.R.L. cu S.C. X S.R.L., anume ca facturile nepersonalizate au fost emise de aceasta din urma intr-o conjunctura fortuita, intrucit raporturile dintre cele doua societati datau de mai mult timp, cu un volum de cca Y lei RON.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata:

S-a constatat de catre organul fiscal ca, avind in vedere faptul ca facturile emise de S.C. X S.R.L. nu sint personalizate, nerespectind prevederile art.1 din O.M.F.P. nr.1.849/2003, nu constituie documente justificative, astfel ca S.C. X S.R.L. nu avea dreptul sa deduca t.v.a in suma de Y lei in lunile ianuarie-martie 2005.

Contestatoarea considera eronate constatarile organului de inspectie fiscala, pentru urmatoarele argumente:

a) Potrivit art.145, alin.8 din Legea nr.571/2003 privind dreptul de deducere:

„Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente: a) pentru 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, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art.155, alin.(8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata”.

Potrivit pct.50 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003: „(3) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin.(1) si (2) trebuie indeplinite urmatoarele cerinte: a) bunurile respective urmeaza a fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere; b) persoana impozabila trebuie sa detina o factura fiscala sau un alt document legal aprobat, prin care sa justifice suma taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor achizitionate”.

Potrivit pct.51 din H.G. nr.44/2004: „(1) Justificarea deductiei taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art.145 alin.(8) din Codul fiscal. In cazuri exceptionale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deductia poate fi justificata cu documentul reconstituit potrivit legii. (2) Deductia taxei pe valoarea adaugata trebuie justificata cu documentele prevazute la art.145 alin.(8) din Codul fiscal si/sau cu alte documente specifice aprobate prin H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finantelor publice emise in baza H.G. nr.831/1997, cu modificarile ulterioare”.

b) Contestatoarea argumenteaza prin aceea ca din dispozitiile legale citate mai sus rezulta ca, pentru exercitarea dreptului de deductie a t.v.a., justificarea se face pe baza facturilor fiscale care trebuie sa cuprinda informatiile prevazute de art.155, alin.8 din Codul fiscal – iar continutul facturilor emise de catre S.C. X S.R.L. au continutul prevazut de lege.

c) Avind in vedere argumentele prezentate la pct.1 din contestatie, contestatoarea considera ca facturile fiscale emise de S.C. X S.R.L. intrunesc conditiile legale pentru a putea fi considerate documente justificative.

In consecinta, contestatoarea solicita admiterea contestatiei si anulara in parte, numai pentru suma de Y lei, a:

- Raportului de inspectie fiscala nr.Y
- Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.Y
- Deciziei de impunere nr.Y emisa de A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr.Y, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.Y, organele de inspectie fiscala ale Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Dolj au stabilit urmatoarele:

- diferenta suplimentara impozit pe profit	- Y lei
- accesorii aferente	- Y lei
- diferenta taxa pe valoarea adaugata	- Y lei
- accesorii aferente	- <u>Y lei</u>
TOTAL:	Y lei

1. Referitor la impozitul pe profit s-au constatat urmatoarele:

In perioada ianuarie – martie 2005, S.C. X S.R.L. a aprovizionat benzina si motorina de la furnizorul S.C. X S.R.L. in valoare totala de Y lei, din care valoarea fara t.v.a. este de Y lei.

Facturile emise de S.C.X S.R.L. in anul 2005 nu sint personalizate, deci sint emise fara respectarea prevederilor art.6 din O.M.F.P. nr.1.849/2003 de aplicare a H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile si completarile ulterioare.

Incepind cu data de 01.01.2005, S.C. X S.R.L. in calitate de client avea obligatia si purta raspunderea achizitionarii de marfa pe baza de documente justificative emise in conformitate cu prevederile O.M.F.P. 1.849/2003, art.1, alin.(1), (2) si (3) de aplicare a H.G. nr.831/1997.

Conform art.8, alin.(2) din O.M.F.P. nr.1.849/2003 de aplicare a H.G. nr.831/1997: „Orice alte prevederi contrare prezentului ordin isi inceteaza aplicabilitatea”.

Facturile fiscale emise de S.C. X S.R.L. catre S.C. X S.R.L., in anul 2005, nu sint personalizate si incalca prevederile art.6 din O.M.F.P. nr.1.849/2003 de aplicare a H.G. nr.831/1997 cu modificarile si completarile ulterioare in vigoare la data emiterii facturilor. Rezulta ca aceste facturi fiscale nepersonalizate, care nu mai puteau fi utilizate dupa 01.01.2005, acceptate de S.C. X S.R.L. sint documente nelegale. Deoarece facturile fiscale emise de S.C. X S.R.L. nu sint personalizate, deci nu respecta prevederile art.1 din O.M.F.P. nr.1.849/2003 de aplicare a H.G. nr.831/1997, rezulta ca acestea nu indeplinesc cerintele unor documente justificative in acceptiunea prevederilor art.6 din Legea nr.82/1991 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de control au stabilit ca societatea nu poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit cu suma de Y lei in trimestrul I 2005 deoarece facturile emise de S.C. X S.R.L. si acceptate de S.C. X S.R.L. nu mai puteau fi utilizate dupa data de 01.01.2005 si deci nu sint documente justificative potrivit legii.

In aplicare dispozitiilor inscise in art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum si a art.6, alin.(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, organele de control au stabilit ca nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit cu suma de Y lei in situatia in care documentele justificative prezentate nu sint personalizate, deci nu sint emise in conformitate cu prevederile legale in vigoare.

Astfel, pentru anul 2005 organele de control au stabilit o diferenta de profit impozabil in suma de Y lei. Deoarece la 31.12.2005 societatea a inregistrat profit impozabil, rezulta ca suma de Y lei reprezinta profit impozabil suplimentar stabilit de control, caruia ii corespunde o diferenta de impozit pe profit de plata in suma de Y lei.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata, organele de control au constatat urmatoarele:

In perioada ianuarie – martie 2005, S.C. X S.R.L. a aprovizionat benzina si motorina de la furnizorul S.C. X S.R.L. in valoare totala de Y lei, din care taxa pe

valoarea adaugata este de Y lei.

Facturile emise de S.C. X S.R.L. in anul 2005 nu sint personalizate, deci organele de control au considerat ca sint emise fara respectarea prevederilor O.M.F.P. nr.1.849/2003 de aplicare a H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile si completarile ulterioare. Facturile nepersonalizate, mentioneaza organele de control, se puteau utiliza de catre societatile furnizoare pina la data de 31.12.2004 conform prevederilor art.6 din O.M.F.P. nr.1.849/2003 de aplicare a H.G. nr.831/1997 cu modificarile si completarile ulterioare. Incepind cu data de 01.01.2005, S.C. X S.R.L. in calitate de client avea obligatia si purta raspunderea achizitionarii de marfa pe baza de documente justificative emise in conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr.1.849/2003 de aplicare a H.G. nr.831/1997 cu modificarile si completarile ulterioare, art.1, alin.(1), (2) si (3).

Organele de control sustin ca intrucit facturile emise de S.C. X S.R.L. si acceptate de S.C. X S.R.L. nu mai puteau fi utilizate dupa data de 31.12.2004 deoarece nu sint personalizate, deci nu respecta prevederile art.1 din O.M.F.P. nr.1.849/2003 de aplicare a H.G. nr.831/1997 cu modificarile si completarile ulterioare, rezulta ca acestea nu indeplinesc cerintele unor documente justificative in acceptiunea prevederilor art.6 din Legea nr.82/1991 republicata, cu modificarile ulterioare, si deci, societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata conform prevederilor Legii nr.571/2003, Titlul VI, art.145, alin.(8) si H.G. nr.44/2004, Titlul VI, pct.51, alin.(2).

Prin acceptarea dupa data de 31.12.2004 a facturilor fiscale nepersonalizate, organele de control considera ca au fost incalcate si prevederile art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, in aplicarea corecta a dispozitiilor inscise in art.145, alin.(8) si art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum si a art.6, alin.(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, organele de control au stabilit ca societatea nu avea dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata in suma de Y lei in lunile ianuarie, februarie si martie 2005 deoarece facturile emise de S.C. X S.R.L. nu sint personalizate, deci nu sint documente justificative.

In consecinta, organele de control au constatat o diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de Y lei, considerata a fi dedusa in mod eronat de catre societatea contestatoare.

III. Luind 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 daca suma de Y lei reprezentind debit suplimentar si accesorii aferente a fost calculata in mod legal de catre organele de control.

1. Referitor la impozitul pe profit contestat, in suma de Y lei, acesta a fost determinat de urmatoarele aspecte:

In fapt, in perioada ianuarie – martie 2005, societatea contestatoare a

aprovizionat benzina si motorina de la furnizorul S.C. X S.R.L. in cuantum total de Y lei din care valoarea fara taxa pe valoarea adaugata este de Y lei.

Organele de control au constatat ca facturile emise de S.C. X S.R.L. catre societatea contestatoare nu sint personalizate, fiind emise fara respectarea prevederilor art.6 din O.M.F.P. nr.1.849/2003.

In drept, art.6 al O.M.F.P. nr.1.849/2003 de aplicare a H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza ca:

„Formularele tipizate cu regim special, comune pe economie, executate fara personalizarea datelor emitentului prin pretiparire, achizitionate pina la data 1 iulie 2004 de utilizatorii finali, persoane fizice si juridice, ramin valabile pina la data de 31 decembrie 2004”.

Organul de solutionare a contestatiilor a retinut ca, incepind cu data de 01.01.2005, societatea contestatoare, in calitate de client, avea obligatia si purta raspunderea achizitionarii de marfa pe baza de documente justificative emise in conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr.1.849/2003, art.1, alin.(1), (2) si (3) de aplicare a H.G. nr.831/1997 care specifica in mod clar:

„(1) Incepind cu data de 1 iulie 2004, formularele tipizate cu regim special, comune pe economie, prevazute in anexa nr.1 la prezentul ordin, se vor executa prin imprimarea datelor de identificare pentru fiecare utilizator.

(2) Imprimarea se va executa pe fiecare exemplar original si va contine urmatoarele informatii: denumirea, numarul de inmatriculare la oficiul registrului comertului, codul unic de inregistrare, atributul fiscal, sediul social, contul bancar, capitalul social.

(3) Prevederile alin.(1) se aplica si formularelor tipizate specifice anumitor utilizatori, pentru care acestia au primit aprobare de la Ministerul Finantelor Publice”.

Art.8, alin.(2) din O.M.F.P. nr.1.849/2003 mentioneaza:

„Orice alte prevederi contrare prezentului ordin isi inceteaza aplicabilitatea”.

Organul de solutionare a contestatiilor a retinut ca intrucit facturile fiscale emise de S.C. X S.R.L. nu sint personalizate, deci nu sint in conformitate cu prevederile art.1 din O.M.F.P. nr.1.849/2003 de aplicare a H.G. nr.831/1997, nu indeplinesc cerintele unor documente justificative in acceptiunea prevederilor art.6 din Legea nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

„(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobindind astfel calitatea de **document justificativ**.

(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz”.

Contestatoarea interpreteaza in mod aleatoriu prevederile art.21, alin.(4), lit.f) care mentioneaza:

„Urmatoarele cheltuieli nu sint deductibile:

f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, **care nu au la baza un document**

justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării in gestiune, dupa caz, potrivit normelor”.

Argumentul invocat de societatea contestatoare, potrivit caruia cele doua conditii mentionate mai sus nu trebuie intrunite cumulativ, altfel spus, daca documentul respectiv nu intruneste conditiile legale pentru a fi interpretat ca document justificativ, poate indreptati deducerea cheltuielii daca face dovada efectuării operatiunii sau intrării in gestiune, nu este intemeiat si nu poate fi retinut de organul de solutionare a contestatiilor.

Contestatoarea invoca drept argument in sustinerea cauzei art.62 din O.G. nr.92/2003, care dispune: „Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. In cazul in care exista si alte acte doveditoare, acestea vor fi luate in considerare la stabilirea bazei de impunere”.

Organul de solutionare a contestatiilor a retinut ca articolul invocat mai sus accentueaza forta probanta a documentelor justificative in sens legal la stabilirea bazei de impunere, astfel ca pretentia contestatoarei de a considera facturile fiscale emise de S.C. X S.R.L. drept documente justificative in sensul art.62 din O.G. nr.92/2003, nu poate fi retinuta.

Contestatoarea considera ca nu exista diferente de substanta intre continutul facturilor fiscale stabilit prin O.M.F.P. nr.1.849/2003 si continutul facturilor stabilit anterior intrării in vigoare a ordinului, dar nici ulterior, invocand dispozitiile art.155, alin.8 din Legea nr.571/2003 care precizeaza:

„Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:

a) seria si numarul facturii; b) data emiterii facturii; c) numele, adresa si codul de identificare fiscala ale persoanei care emite factura; d) numele, adresa si codul de identificare fiscala, dupa caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii; e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate; f) pretul unitar fara taxa pe valoarea adaugata si baza de impozitare pentru fiecare cota sau scutire; g) cota de taxa pe valoarea adaugata aplicata sau mentiunile: scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, dupa caz. Pentru operatiunile supuse taxarii inverse se mentioneaza obligatoriu „taxare inversa”; h) suma taxei pe valoarea adaugata de plata, pentru operatiunile taxabile, cu exceptia cazurilor in care se aplica reguli speciale prevazute prin norme metodologice”.

In acelasi timp, inasa, societatea contestatoare recunoaste ca „singura dispozitie a O.M.F.P. nr.1.849/2003 este de personalizare a facturilor, prin imprimarea pe fiecare exemplar original a acelorasi date ce constituiau continutul obligatoriu impus de codul fiscal (...)” dar tocmai obligativitatea personalizarii facturilor impusa prin O.M.F.P. nr.1.849/2003 face ca pretentia contestatoarei, de acceptare a facturilor emise de S.C. X S.R.L. ca documente justificative, sa nu poata fi retinuta in sustinerea cauzei.

Art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in anul 2005, prevede:

„Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La

stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

De asemenea, in cuprinsul normelor metodologice de aplicare a art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, Titlul II, pct.12, se mentioneaza:

„Veniturile si cheltuielile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil sint cele inregistrate in contabilitate **potrivit reglementarilor contabile date in baza Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare**, precum si orice alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile **conform prevederilor art.21 din Codul fiscal**”.

S-a retinut, astfel, ca potrivit dispozitiilor art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum si a art.6, alin.(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, organele de control au stabilit in mod legal faptul ca suma de Y lei reprezentind cheltuieli aferente facturilor fiscale nepersonalizate, nu poate fi considerata deductibila.

Astfel, se retine ca organele de control au calculat in mod legal suma de Y lei reprezentind impozit pe profit suplimentar de plata si, in consecinta, organul de solutionare a contestatiilor urmeaza sa propuna respingerea contestatiei pentru acest capat de cerere reprezentind diferenta impozit pe profit in suma de Y lei.

Referitor la accesoriile aferente impozitului suplimentar stabilit, calculate de organele de control, contestatoarea sustine ca stabilirea unor astfel de sume este nelegala deoarece O.M.F.P. nr.1.849/2003, avut in vedere la stabilirea impozitului suplimentar, a fost abrogat incepund cu data de 01.01.2007 prin O.M.F.P. nr.2.226/27.12.2006, astfel ca dupa data de 01.01.2007 nu se mai puteau calcula accesorii in temeiul unui act normativ abrogat.

In drept, art.120, alin.(1) al O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

„Majorarile de intirziere se calculeaza pentru fiecare zi de intirziere, incepind cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pina la data stingerii sumei datorate, inclusiv”.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata contestata, in suma de Y lei, aceasta a fost determinata de urmatoarele aspecte, in strinsa concordanta cu cele prezentate la pct.1:

In fapt, in perioada ianuarie – martie 2005, societatea contestatoare a aprovizionat benzina si motorina de la furnizorul S.C. X S.R.L. in valoare totala de Y lei, din care taxa pe valoarea adaugata in suma de Y lei.

Organele de control au constatat ca facturile emise de S.C. X S.R.L. in anul 2005 nu sint personalizate, fiind emise fara respectarea prevederilor O.M.F.P. nr.1.849/2003 de aplicare a H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, art.6 al O.M.F.P. nr.1.849/2003 de aplicare a H.G. nr.831/1997 pentru

aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza ca:

„Formularele tipizate cu regim special, comune pe economie, executate fara personalizarea datelor emitentului prin pretiparire, achizitionate pina la data 1 iulie 2004 de utilizatorii finali, persoane fizice si juridice, ramin valabile pina la data de 31 decembrie 2004”.

Organul de solutionare a contestatiilor a retinut ca, incepind cu data de 01.01.2005, societatea contestatoare, in calitate de client, avea obligatia si purta rapsunderea achizitionarii de marfa pe baza de documente justificative emise in conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr.1.849/2003, art.1, alin.(1), (2) si (3) de aplicare a H.G. nr.831/1997 care specifica in mod clar:

„(1) Incepind cu data de 1 iulie 2004, formularele tipizate cu regim special, comune pe economie, prevazute in anexa nr.1 la prezentul ordin, se vor executa prin imprimarea datelor de identificare pentru fiecare utilizator.

(2) Imprimarea se va executa pe fiecare exemplar original si va contine urmatoarele informatii: denumirea, numarul de inmatriculare la oficiul registrului comertului, codul unic de inregistrare, atributul fiscal, sediul social, contul bancar, capitalul social.

(3) Prevederile alin.(1) se aplica si formularelor tipizate specifice anumitor utilizatori, pentru care acestia au primit aprobare de la Ministerul Finantelor Publice”.

Art.8, alin.(2) din O.M.F.P. nr.1.849/2003 mentioneaza:

„Orice alte prevederi contrare prezentului ordin isi inceteaza aplicabilitatea”.

Organul de solutionare a contestatiilor a retinut ca intrucit facturile fiscale emise de S.C. X S.R.L. nu sint personalizate, deci nu sint in conformitate cu prevederile art.1 din O.M.F.P. nr.1.849/2003 de aplicare a H.G. nr.831/1997, nu indeplinesc cerintele unor documente justificative in acceptiunea prevederilor art.6 din Legea nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

„(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobindind astfel calitatea de **document justificativ.**

(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz”.

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, Titlul VI, art.145, alin.(8), prevede:

„Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru 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, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art.155 alin.(8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. Beneficiarii serviciilor prevazute la art.150 alin.(1) lit.b) si art.151

alin.(1) lit.b), care sint inregistrati ca platitoti de taxa pe valoarea adaugata, justifica taxa dedusa, cu factura fiscala, intocmita potrivit art.155 alin.(4)”.

H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, Titlul VI, pct.51, alin.(2), precizeaza in mod clar:

„(1) Justificarea deductiei taxei pe valoarea adaugata se face **numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art.145 alin.(8) din Codul fiscal.** (...).

(2) Deducerea taxei pe valoarea adaugata trebuie justificata cu documentele prevazute la art.145 alin.(8) din Codul fiscal si/sau cu alte documente specifice aprobate prin H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile ulterioare, sau **prin ordine ale ministrului finantelor publice emise in baza H.G. nr.831/1997, cu modificarile ulterioare”.**

Contestatoarea aduce drept argument in sustinerea cauzei faptul ca din dispozitiile legale citate mai sus rezulta ca, pentru exercitarea dreptului de deductie a taxei pe valoarea adaugata, justificarea se face pe baza facturilor fiscale care trebuie sa cuprinda informatiile prevazute de art.155, alin.8 din Codul fiscal, fara a tine cont de precizarea „prin ordine ale ministrului finantelor publice emise in baza H.G. nr.831/1997, cu modificarile ulterioare”.

De asemenea, art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, mentioneaza:

„Modelul si continutul formularelor de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, jurnale pentru cumparari, jurnale pentru vinzari, borderouri zilnice de vinzare/incasare si alte documente necesare in vederea aplicarii prezentului titlu se stabilesc de catre Ministerul Finantelor Publice si sint obligatorii pentru platitorii de taxa pe valoarea adaugata”.

S-a retinut, astfel, ca potrivit dispozitiilor legale mentionate mai sus, organele de control au stabilit in mod legal faptul ca petenta nu avea dreptul sa deduca suma de Y lei reprezentind taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale nepersonalizate emise de S.C. X S.R.L.

In consecinta, organul de solutionare a contestatiilor urmeaza sa propuna respingerea contestatiei pentru acest capat de cerere reprezentind taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de Y lei si, de asemenea, pentru suma de Y lei reprezentind accesorii, in virtutea principiului de drept „accesoriul urmeaza principalul” si potrivit art.120, alin.(1) al O.G. nr.92/2003.

Referitor la cererea contestatoarei, de suspendare a executarii actului administrativ fiscal pina la solutionarea contestatiei, art.215 al O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscal, republicata, precizeaza:

„(1) Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozitiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executarii actului administrativ fiscal, in temeiul Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificarile ulterioare. Instanta

competenta poate suspenda executarea, daca se depune o cautiune de pina la 20% din quantumul sumei contestate, iar in cazul cererilor al caror obiect nu este evaluabil in bani, o cautiune de pina la 2.000 lei”.

Avind in vedere actele prezentate la dosarul cauzei, considerentele si normele legale prezentate in sustinere, in temeiul art.216, alin.(1) al O.G. nr. 92/2003, republicata se

DECIDE

- respingerea contestatiei formulata de S.C. X S.R.L. Craiova ca neintemeiata

* *
*

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