

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI GIURGIU
= BIROUL SOLUTIONARE CONTESTATII =

DECIZIA Nr...46...../..... 2010

privind solutionarea contestatiei formulata de S.C. ... SRL din loc..., sos
nr... , judetul ... inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice ... sub nr..

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului ... a primit spre solutionare contestatia formulata de S.C. ... SRL din loc..., nr. ..., judetul .. inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice .. sub nr. ...

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .. si are ca obiect suma totala de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, totodata societatea contesta si diminuarea pierderii fiscale in suma de .. lei.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de depunere prevazut de art. 207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului .. constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art. 207 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si art.2 din O.U.G. nr. 39/2010 pentru modificarea si completarea O.G. nr. 92/2003 , este legal investit sa se pronunte asupra contestatiei formulata de S.C... SRL din loc..., sos... nr... .., judetul ..

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

I. S.C.... SRL contesta Raportul de inspectie fiscala nr.... care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., emisa de organele de inspectie fiscala - Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Juridice 1 precizand urmatoarele:

Prin Raportul de inspectie fiscala nr..., organele de control au colectat TVA suma de .. ron pe motiv ca agentul economic, in luna iunie 2009, a inregistrat rulaj la cont 607 „Cheltuieli privind marfurile” in suma de .. lei si rulaj cont 707 „Venituri din vanzarea marfurilor” in suma de ... ron, rezultand astfel o diferenta de .. ron, pentru care organele de inspectie fiscala au calculat taxa pe valoarea adaugata in suma de .. lei.

Societatea sustine ca in luna iunie 2009 a inregistrat un minus la inventar in valoare de .. ron, minus inregistrat in contabilitate conform bonului de consum nr.... din ...”, pentru care s-a colectat TVA in suma de... ron in cont 635.9 „Cheltuieli cu alte impozite, taxe, nedeductibile”.

In ceea ce priveste TVA in suma de... lei societatea precizeaza ca, in luna decembrie 2009 a achizitionat de la Metro produse alimentare destinate protocolului pentru care a dedus TVA in suma de ... ron. Deoarece la sfarsitul anului 2009 a inregistrat pierdere, societatea a considerat la determinarea impozitului pe profit ca tot protocolul inregistrat este nedeductibil si a colectat TVA-ul dedus in anul 2009, prin Decontul de TVA al lunii

In sustinerea cauzei societatea depune in copie urmatoarele documente: jurnal vanzari pentru lunile iunie 2009 si martie 2010, fisa conturilor... pentru iunie 2009, balanta analitica la luna iunie 2009, bon consum nr...

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr. ... care a stat la baza emiterii

Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...., organele de inspectie fiscala - Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Juridice I au constatat urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au suplimentat taxa pe valoarea adugata colectata cu suma de ... lei, conform art. 128 alin. (3) lit. e) din Legea nr. 571/2003 intrucat au constatat ca in luna iunie 2009, societatea inregistreaza rulaj cont 707 Venituri din vanzarea marfurilor suma de ... lei si concomitent rulaj cont 607 " Cheltuieli privind marfurile " suma de... lei rezultand o diferenta de ... lei pentru care societatea nu a prezentat documente justificative privind scaderea din gestiune a stocului de marfa.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru suma de ... lei , aferenta produsele alimentare destinate protocolului achizitionate de la Metro deoarece societatea inregistreaza pierdere.

Organele de inspectie fiscala au diminuat pierderea fiscala stabilita de societate cu suma de ... lei la ...

III. Luand in considerare constatarile organelor fiscale, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate se retin urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.Giurgiu Activitatea de Inspectie Fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice I au efectuat inspectie fiscala generala la S.C. ... SRL in vederea solutionarii adresei nr... emisa de Curtea de Conturi a Romaniei - Camera de Conturi a judetului... inregistrata la D.G.F.P.... sub nr... prin care se solicita efectuarea unei inspectii fiscale generale pentru contribuabilii care au declarat in soldul deconturilor de TVA, sume negative de... lei, fara a avea optiune de rambursare.

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost ...

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de.. lei .. si a diminuarii pierderii fiscale cu suma de... lei , DGFP Giurgiu prin Biroul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect taxa pe valoarea adaugata si au diminuat pierderea in conditiile in care societatea depune documente justificative neprezentate organelor de inspectie fiscala.

Referitor la TVA in suma de ... lei

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca , societatea in luna iunie 2009 a inregistrat in evidenta contabila rulaj cont 707 "Venituri din vanzarea marfurilor" suma de ... lei si concomitent in cont 607 Cheltuieli privind marfurile suma de ... lei rezultand o diferenta de ... lei pentru care societatea nu a prezentat documente justificative privind scaderea din gestiune a stocului de marfa, drept urmare organele de inspectie fiscala au colectat TVA aferenta in suma de.. lei si au diminuat pierderea inregistrata de societate la ... cu suma de ... lei.

Prin contestatie societatea arata ca in urma inventarierii a constatat ca are un minus de marfa in suma de ... lei pentru care a colectat TVA in valoare de... lei, iar in luna iunie 2009 a inregistrat aceste sume pe cheltuieli nedeductibile.

In sustinerea cauzei societatea anexeaza la contestatie documente pentru justificarea inregistrarii lipsei inventar, documente neanalizate , neverificate si neavute in vedere in

totalitate la stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare si cu privire la care organul de inspectie nu si-au exprimat punctul de vedere, pentru fiecare in parte, prin referatul cu propuneri de solutionarea contestatiei, desi acestea au fost depuse impreuna cu contestatia la organul emitent al deciziei de impunere contestata respectiv Activitatea de inspectie fiscala.

In drept, art.21 alin.(4) lit.c) , art. 128 alin. (3) lit.e) si art. 137 alin. (1) lit. b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

„Art.21 Cheltuieli

[...]

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost întocmite contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI;

[...]

Art.128

[...]

„(3) Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni:

[...]

e) bunurile constatate lipsa din gestiune, cu exceptia celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c). ”

Din interpretarea acestor prevederi legale se retine ca cheltuielile cu marfurile lipsa la inventariere si care nu sunt imputabile sunt cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, iar taxa pe valoare adaugata aferenta lipsurilor este considerata ca o livrare, deci se colecteaza.

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca taxa pe valoarea adaugata , pentru bunurile lipsa la inventar, imputabile , se datoreaza la momentul constatarii acestor lipsuri .

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate ce precizeaza ca baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata aferenta lipsei in gestiune este constituita din pretul de achizitie , societatea avea obligatia legala sa colecteze TVA aferent lipsei in gestiune.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca organul de inspectie fiscala a constatat o diferenta de ... lei pentru care societatea nu a prezentat documente justificative privind scaderea din gestiune a stocului de marfa.

Organele de inspectie fiscala isi motiveaza masurile dispuse privind TVA colectat si neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor , prin neprezentarea de catre contestatoare a documentelor justificative.

Prin contestatia formulata SC ... SRL sustine ca in luna iunie 2009 a inregistrat un minus inventar in valoare de ... lei minus inregistrat in contabilitate si pentru care a colectat TVA in suma de ... lei . Societate precizeaza ca diferenta in suma de ... ron, intre rulaj cont 607 “Cheltuieli privind marfurile ron) si rulaj cont 707 “ Venituri din vanzarea marfurilor” (... ron) a fost considerata de societate cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei

In fapt, in luna decembrie 2009 societatea a inregistrat cheltuieli de protocol si a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ..., desi pentru trim.IV 2009 societatea inregistreaza pierdere.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu are drept de deducere pentru suma de ... lei reprezentand TVA aferent achizitionarii de produse alimentare destinate protocolului deoarece societatea inregistreaza pierdere.

In sustinerea contestatiei societatea precizeaza ca „ a colectat TVA-ul dedus in anul 2009, aferent cheltuielilor de protocol, prin Decontul de TVA aferent lunii martie 2010” .

In drept, art.128 alin.(8) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

„ (8) Nu constituie livrare de bunuri, in sensul alin.(1):

[. . .]

f) acordarea de bunuri de mica valoare, in mod gratuit, in cadrul actiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, precum si alte destinatii prevazute de lege, in conditiile stabilite prin norme.”

Pentru explicitarea prevederilor legale de mai sus a fost emisa Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal care la pct.11 precizeaza:

„(11) In sensul art.128 alin.(8) lit.f) din codul fiscal:

a) bunurile acordate gratuit in cadrul actiunilor de protocol nu sunt considerate livrari de bunuri daca valoarea totala a bunurilor acordate gratuit in cursul unui an calendaristic este sub plafonul in care aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, astfel cum este stabilit la titlul II al Codului fiscal.”

[.....]

(12) Incadrarea in plafoanele prevazute la alin. (11) lit. a) - c) se determina pe baza datelor raportate prin situatiile financiare anuale. Nu se iau in calcul pentru incadrarea in aceste plafoane sponsorizarile, actiunile de mecenat sau alte actiuni prevazute prin legi, acordate in numerar. Depasirea plafoanelor constituie livrare de bunuri cu plata si se colecteaza taxa, daca s-a exercitat dreptul de deducere a taxei aferente achizitiilor care depasesc plafoanele. Taxa colectata aferenta depasirii se calculeaza si se include in decontul intocmit pentru perioada fiscala in care persoana impozabila a depus sau trebuie sa depuna situatiile financiare anuale.”

Pentru determinarea quantumului cheltuielilor de protocol, la art. 21 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza:

„(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:

a) Cheltuielile de protocol in limita unei cote de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit.”

Pentru explicitarea prevederilor legale de mai sus a fost emisa Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal care la pct.33 precizeaza:

„ 33. Baza de calcul la care se aplica cota de 2% o reprezinta diferenta dintre totalul veniturilor si cheltuielile inregistrate conform reglementarilor contabile, la care se efectueaza ajustarile fiscale. Astfel, din cheltuielile totale se scad cheltuielile cu impozitul pe profit curent si amanat, cheltuielile de protocol, cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile, iar din totalul veniturilor se scad veniturile neimpozabile.”

Din interpretarea acestor prevederi legale se retine ca taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de protocol este deductibila numai in situatia in care respectivele cheltuieli se incadreaza in plafonul in care sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Se retine ca societatea nu contesta faptul ca a depasit plafonul, ci doar arata ca a colectat acest TVA in decontul aferent lunii martie 2010.

Se retine faptul ca desi au fost depuse documente in sustinerea cauzei , organul de inspectie fiscala avand posibilitatea sa analizeze si sa-si exprime punctul de vedere prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei transmis prin adresa nr. ... de Activitatea de inspectie fiscala isi mentine punctul de vedere din raportul de inspectie, iar in ceea ce priveste sustinerea contestatoarei potrivit careia " societatea a colectat TVA -ul dedus in anul ... aferent cheltuielilor de protocol, prin decontul de TVA al lunii martie 2010, inregistrat la Administratia Finantelor Publice..." precizeaza ca " avand in vedere faptul ca organele de inspectie fiscala au efectuat controlul pentru perioada ..., in conformitate cu prevederile legale, termenul de depunere a Decontului de TVA aferent lunii martie.. este data de..."

La art. 213 alin. (4) din O. G nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

"(4) Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora."

Se retine faptul ca desi au fost depuse documente in sustinerea cauzei , organul de inspectie fiscala avand posibilitatea sa analizeze si sa-si exprime punctul de vedere prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei transmis prin adresa nr. ... de Activitatea de inspectie fiscala isi mentine punctul de vedere din raportul de inspectie fiscala fara a argumenta fiecare document in parte de ce acestea nu sunt relevante in solutionarea cauzei.

Spetei ii sunt aplicabile si prevederile art. 64, art. 65 si art. 94 alin. (2) din O.G nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

" Art. 64 - Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care exista si alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.

Art. 65 - (1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.

[.....]

Art. 94 - (2) Inspectia fiscala are urmatoarele atributii :

a) constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale."

Si conform art. 7 alin. (2) din acelasi act normativ " **Organul fiscal este indreptatit sa examineze , din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz."**

Prin urmare, inspectia fiscala are obligatia verificarii realitatii declaratiilor fiscale ale contribuabililor , a documentelor inscrise in evidenta primara si care au stat la baza intocmirii declaratiilor fiscale , a examinarii tuturor documentelor justificative si a evidentelor financiar - contabile si fiscale si a tuturor raporturilor juridice relevante pentru impunere, care constituie probe pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului si in acest scop sa -si exercite rolul sau activ , fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege, **iar contribuabilii sa depuna documente si evidente care sa**

justifice si sa probeze actele si faptele rezultate din activitatea sa in vederea stabilirii corecte a bazei de impunere.

Din constatările prezentate în raportul de inspectie fiscala se retine ca, organul de inspectie fiscala a stabilit TVA suplimentar si diminuarea pierderii datorita faptului ca societatea nu a prezentat în perioada derularii inspectiei fiscale documetele pe care le-a depus la dosarul cauzei.

Cu privire la regulile privind inspectia fiscala, potrivit art. 105 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, “ **inspectia fiscala va avea în vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere**” si Normei metodologice pentru aplicarea OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobata prin HG nr. 1050/2004:

“102.1. La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative si evidentele financiar - contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.

102.2. Cand este necesar, organul de inspectie fiscala va anexa la actul de inspectie fiscala copii de pe documentele care au stat la baza constatarilor efectuate cu ocazia inspectiei. “

Astfel, conform reglementarilor legale invocate, organele de inspectie fiscala au obligatia sa determine corect baza de impunere prin verificarea tuturor evidentelor societatii , inclusiv prin solicitarea de explicatii scrise referitoare la deficientele constatate.

Simpla afirmatie a organelor de inspectie fiscala, precum ca societatea nu a prezentat documente justificative, nu poate fi considerata argument pentru stabilirea de obligatii fiscale suplimentare, în speta taxa pe valoarea adaugata si diminuarea pierderii fiscale.

Totodata, se retine ca si sustinerile contestatoarei sunt contradictorii, în conditiile în care, pe de o parte invoca ca a colectat TVA si a considerat nedeductibila cheltuiala de protocol, anexeaza în sustinerea cauzei documente pe care nu le-a prezentat organelor de inspectie fiscala în timpul controlului.

Prin urmare, organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta asupra constatarilor organelor de inspectie fiscala cu privire la TVA în suma de ... lei si a diminuarii pierderii fiscale în suma de ... lei.

Tinand seama de aspectele prezentate si de prevederile art. 213 alin.(1) din O.G nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv : “ **In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal . Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor , de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii**” se vor aplica prevederile art. 216 alin. (3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si se va desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... cu privire la TVA în suma de... lei si, respectiv, diminuarea pierderii fiscala cu suma de ... lei, urmand a se proceda la reverificarea, pentru aceeasi perioada , a situatiei fiscale a contribuabilei, în conformitate cu prevederile legale aplicabile în materie si cu cele retinute în prezenta decizie.

În termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii de desfiintare, organele fiscale vor reanaliza situatia de fapt privind obligatiile fiscale ale contestatoarei în functie de documentele relevante în speta, reglementarile aplicabile în materie si cele precizate în

=7=

cuprinsul prezentei decizii si de dispozitiile pct.12.7 din Instructiunile privind aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul nr.519/2005 al Presedintelui ANAF, unde se prevede:

„12.7 Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeaasi perioada si acelaasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv calculul accesoriilor aferente.”

Astfel, avand in vedere retinerile din prezenta decizie si prevederile legale citate mai sus, in temeiul art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat, cu modificarile si completarile ulterioare se

DECIDE

1. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... pentru suma totala de .. lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata, si diminuarea pierderii fiscale cu suma de ... lei, urmand ca organele de inspectie fiscala prin alte persoane decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata, sa procedeze la o noua verificare a aceleiasi perioade si acelaasi tip de taxa si cheltuieli, tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate in prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ,, in termen de sase luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV,