



DECIZIA NR. 58 DIN 15.01.2009

Privind solutionarea contestatiei formulata de SC X SRL Barsanesti impotriva deciziei de impunere nr. emisa de Activitatea de inspectie fiscala Bacau

Directia generala a finantelor publice a judetului Bacau a primit spre solutionare de la Activitatea de inspectie fiscala Bacau cu adresa nr...., inregistrata la institutia noastra sub nr...., contestatia formulata de SC X SRL impotriva deciziei de impunere nr.

Suma contestata este ... lei si reprezinta:

- ... lei- taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- ... lei- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- ... lei- impozit pe profit;
- ... lei- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 alin (1) din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de Procedura Fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia poarta semnatura reprezentantului legal al SC X SRL, administratorul S. G., semnatura acestuia fiind insotita de ștampila societatii.

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

I.Prin contestatia formulata petenta arata ca decizia de impunere nr. si raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii acestei decizii sunt lovite de totala netemeinicie si nelegalitate pentru urmatoarele considerente de fapt si de drept.

Referitor la suma de ... RON reprezentand TVA si penalitati de intarziere in suma de ... RON.

Pe surse de provenienta, suma de ... lei are urmatoarea structura:

-... lei- este aferenta unor achizitii de piese de schimb si anvelope in suma de ... lei si este motivata de petenta prin faptul ca chiar daca nu a avut in acea perioada mijloace de transport in patrimoniu, a trebuit sa preia temporar folosinta unor astfel de mijloace de transport, in vederea desfasurarii activitatii comerciale. Aceste achizitii de piese nu sunt fictive, iar aceasta situatie nu poate fi inlaturata de nimeni, iar pe de alta parte piesele si accesoriile au fost folosite ulterior in activitatea societatii prin compensarea unor datorii.

-... lei- este aferenta unor achizitii de mijloace fixe in suma de ... lei, furnizorii fiind societatile SC Y SRL Tg. Ocna (societate radiata) si SC Z SRL Barsanesti (societate in stare de insolventa), care sunt parti afiliate cu contribuabilul verificat si care nu au depus deconturi de TVA la organul teritorial competent in perioada lor de functionare.

Acest punct de vedere al organului de inspectie fiscala este combatut de petenta prin faptul ca nu poate raspunde de inregistrarile din contabilitatea acestor societati, o eventuala raspundere solidara prevazuta de Codul de procedura fiscala se poate intinde asupra unor sume datorate de societatea insolventa si nicidecum asupra felului cum societatea insolventa si-a inregistrat in contabilitate operatiunile.

Pe de alta parte, relatia cu SC Y SRL Tg. Ocna este utopica si caduca din moment ce societatea nu mai exista la data controlului fiscal fiind radiata.

-... lei- este aferenta unor achizitii de materiale de constructii in suma de ... lei si este inregistrata in factura fiscala nr.... care conform punctului de vedere al organului fiscal nu cuprinde toate informatiile prevazute la art.145, alin.(8) din Legea nr.571/2003.

Punctul de vedere al petentei este acela ca se impunea ca inainte de a fi stabilita vreo obligatie potrivit art.7, alin.3 din Codul de procedura fiscala, organul fiscal trebuia sa asiste contribuabilul in vederea corectarii erorilor si atunci cand se constata ca aceste erori nu au fost corectate sa se procedeze la impunerea sumelor asa cum au fost stabilite initial.

In acest context, petenta sustine ca aceasta atitudine este abuziva si contrara dreptului partilor la o procedura jurisdictionala echitabila, in conditiile in care o eroare poate fi corectata fie ca ea afecteaza sau nu baza de impozitare.

-... lei-este aferenta unor achizitii de material in suma de ... lei pentru care nu au fost aplicate masurile simplificate, respectiv nu s-a efectuat inregistrarea contabila 4426=4427, nu s-a inregistrat factura nr.... in jurnalul de vanzari si nu s-a inregistrat suma in decontul de TVA.

Si in acest caz petenta sustine ca atitudinea organului de inspectie fiscala este abuziva pentru faptul ca acesta ar fi trebuit sa asiste contribuabilul in vederea corectarii erorilor si atunci cand se constata ca aceste erori nu au fost corectate sa se procedeze la impunerea sumelor asa cum au fost stabilite initial.

-... lei- este aferenta unor servicii de telefonie in suma de ... lei, inscrise in facturi fiscale care nu sunt pe numele societatii, care insa au fost achitate de societate avand in vedere ca apartineau titularului spatiului detinut temporar in folosinta de SC X SRL.

-... lei- este aferenta unor venituri estimate in suma de ... lei, ca urmare a faptului ca societatea nu a prezentat la control un numar de 23 facturi fiscale si nu a facut dovada anularii sau pierderii acestora.

Fata de metoda de estimare a organului de inspectie fiscala petenta arata ca desi se porneste de la ipoteza ca s-au folosit in estimare toate documentele puse la dispozitie, concluzia estimativa excede in final acestor documente, iar suma estimata trebuia sa existe macar la jurnalul de vanzari. Pe de alta parte, societatea cand a facturat trebuia sa vanda ceva achizitionat anterior, ori in realitate aceste achizitii anterioare nu sunt reale. Nu poti factura fara sa ai cheltuieli.

Referitor la suma de ... RON reprezentand impozit pe profit si penalitati de intarziere in suma de ... RON.

Pe surse de provenienta, suma de ... lei are urmatoarea structura:

-... lei(... lei*16%)- este aferent facturilor reprezentand constructii de natura investitiilor, necesare efectuarii unor lucrari de constructii montaj in regie proprie, pentru care societatea nu a efectuat si inregistrarea corespunzatoare in contul de venituri din imobilizari prin contul de imobilizari in curs, conducand astfel prin incalcarea prevederilor art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2003 si pct.212 din Reglementarile contabile conforme cu Directiva a IV a IV a CEE aprobate de OMFP nr.1752/2005, la diminuarea profitului impozabil cu suma de ... lei(... lei- pana la 30.06.2005+... lei-pana la 31.12.2006).

Si in acest caz petenta sustine ca se impunea ca inainte de a fi stabilita vreo obligatie potrivit art.7, alin.3 din Codul de procedura fiscala, organul fiscal trebuia sa asiste contribuabilul in vederea corectarii erorilor si atunci cand se constata ca aceste erori nu au fost corectate sa se procedeze la impunerea sumelor asa cum au fost stabilite initial.

Realitatea operatiunilor este recunoscuta chiar si in RIF si nu se impunea marirea bazei impozabile. Dovada clara ca organul fiscal putea proceda de aceasta maniera o constituie Dispozitia nr.... care insoteste decizia atacata si RIF-ul, fiind intocmita in aceasta conjunctura, prin care se dispun masuri cu termen pentru corectarea unor erori care nu influenteaza obligatiile fiscale. In mod normal in aceasta dispozitie trebuia cuprinsa si masura corectarii inregistrarilor contabile, dar acest lucru ar fi condus la modificarea bazei de impunere suplimentare, lucru inacceptabil in acceptiunea organului de control.

-... lei (... lei*16%)- este aferent facturilor reprezentand servicii de telefonie care nu sunt facturate pe numele contribuabilului verificat, conducand astfel prin incalcarea prevederilor art.21, alin.(4), lit.e) din Legea nr.571/2003, la

diminuarea profitului impozabil cu suma de ... lei(... lei- pana la 30.06.2005+... lei-pana la 31.12.2006).

Fata de acest debit stabilit suplimentar petenta arata ca chiar daca facturile telefonice nu au fost pe numele societatii, aceste facturi au fost insusite de societate avand in vedere ca apartineau titularului spatiului detinut temporar in folosinta de SC X SRL.

-... lei(... lei*16%)- este aferent unui numar de 23 facturi fiscale neprezentate la control si pentru care societatea nu face dovada anularii sau pierderii lor, motiv pentru care in conformitate cu prevederile art.67, alin.(1) din OG nr.92/2003 si pct.65.1 din HG nr.1050/2004 organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea veniturilor pe baza altor facturi emise de contribuabil.

Mentinandu-si sustinerile prezentate la TVA rezultata din estimarea venituri, petenta arata ca este inadmisibil ca de la sine putere sa inventezi cu nonsalanta fara sa tii cont de realitate, operatiuni economice care nu au existat si care sunt contrare si oricarei deviatii statistice, in sensul ca vanzarile de ... lei sunt superioare cu mult cifrelor de afaceri (care includ si cheltuielile) anuale realizate de societate in anii anteriori.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr...., la cap.III Constatari fiscale, pct. Taxa pe valoarea adaugata, se arata urmatoarele:

Perioada verificata este 11.07.2003-30.06.2008.

La verificarea aspectelor specifice TVA cat si pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului, in analiza efectuata, organul de inspectie fiscala a avut in vedere prevederile legislatiei fiscale in vigoare in perioada verificata cat si prevederile Ordinului Presedintelui ANAF nr.1181/2007 si ale celor din tematicile MFP nr.303271/27.12.2005, nr. 302768/27.10.2007 si nr.300054/11.01.2007 privind metodologia de inspectie fiscala a TVA cu modificarile si completarile ulterioare.

Cu privire la TVA deductibila

In perioada supusa inspectiei fiscale, societatea a inregistrat in evidenta contabila TVA deductibila in suma de ... lei.

Din analiza structurii TVA deductibila evidentiata de societate in suma de ... lei se constata ca aceasta are urmatoarele surse de provenienta:

-... lei- din operatiuni supuse masurilor de simplificare si achizitii de bunuri intracomunitare(TVA colectata si TVA deductibila);

-... lei- din achizitii de bunuri si servicii pentru desfasurarea activitatii si realizarea obiectului de activitate declarat(material lemnos-pana la 31.12.2004, mijloace fixe, combustibil si piese de schimb auto si de natura obiectelor de inventar, utilitati, servicii de telefonie, de transport, de transport si alte servicii).

Cuquantumul TVA deductibila inregistrata in jurnalele de cumparari coincide cu cea inregistrata in balantele de verificare dar nu corespunde cu cea inregistrata in deconturile privind TVA intocmite pentru perioadele de raportare care este in suma totala de ... lei.

Diferenta de taxa pe valoarea nedeclarata fata de taxa constituita este in suma de ... lei(... lei-... lei) si rezulta din operatiuni supuse masurilor simplificate si achizitii de bunuri intracomunitare.

Fata de taxa pe valoarea adaugata stabilita de societate in suma de ... lei, organul de inspectie fiscala a stabilit TVA deductibila de ... lei.

Diferenta de ... lei rezulta din exercitarea ilegala a dreptului de deducere, astfel:

-... lei- taxa pe valoarea adaugata aferenta unor facturi fiscale reprezentand achizitii de piese de schimb auto si anvelope in suma de ... lei, in conditiile in care in perioada 08.07.2003-30.06.2004 in patrimoniul societatii nu s-au inregistrat intrari de mijloace de transport, fiind astfel incalcate prevederile art.145, alin.(3) din Legea nr.571/2003.

-... lei- taxa pe valoarea adaugata aferenta unor facturi fiscale in suma totala de ... lei, in care furnizorii sunt parti afiliate cu contribuabilul verificat, respectiv SC ... SRL(radiata din data de 14.04.2008) si SC Z SRL (a carei situatie juridica in prezent este de insolvabilitate fara bunuri urmaribile), fiind incalcate astfel prevederile art.145, alin.(1) din Legea nr.571/2003.

Din baza de date a MEF –Informatii contribuabili persoane juridice, rezulta ca SC ... SRL nu a depus bilant contabil pe toata perioada de la infiintare si pana la radiere iar SC Z SRL nu a depus bilantul contabil pentru anul fiscal 2008.

Din baza de date a organului teritorial competent rezulta ca aceste societati nu au depus (la data efectuării tranzactiilor, respectiv 2004) declaratii privind obligatiile de plata la bugetul de stat si deconturi privind taxa pe valoarea adaugata.

-... lei- reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta facturii fiscale nr...., in valoare totala de ... lei.Conform constatarilor organului de inspectie fiscala de pe factura in cauza lipsesc elementele obligatorii (denumirea si cantitatea bunurilor livrate), prevazute la art.155, alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

-... lei(... lei+... lei)- reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta unor facturi fiscale in suma totala de ... lei pana la 30.06.2005 si ... lei(31.12.2006), care nu sunt emise pe numele contribuabilului verificat fiind incalcate astfel prevederile art.145, alin.(8), lit.a) din Legea nr.571/2003.

Cu privire la TVA colectata

In perioada supusa inspectiei fiscale, societatea a inregistrat in evidenta contabila TVA colectata in suma de ... lei.

Din analiza structurii TVA colectata evidentiata de societate in suma de ... lei se constata ca aceasta are urmatoarele surse de provenienta:

-... lei- din operatiuni supuse masurilor de simplificare si achizitii de bunuri intracomunitare(TVA colectata si TVA deductibila);

-... lei- din vanzari de produse finite(cherestea in perioada pana la 31.12.2004) si prestari de servicii (debitare bustean), vanzari de mijloace fixe.

Cuquantumul TVA colectata inscrisa in jurnalele de vanzari coincide cu cea inregistrata in balantele de verificare dar nu corespunde cu cea inscrisa in deconturile privind TVA intocmite pentru perioadele de raportare care este in suma totala de ... lei.

Diferenta de taxa pe valoarea nedecarata fata de taxa constituita este in suma de ... lei(... lei-... lei) si rezulta din operatiuni supuse masurilor simplificate si achizitii de bunuri intracomunitare in suma de ... lei si din plata inregistrata eronat, in suma de ... lei(OP nr....).

Fata de taxa pe valoarea adaugata stabilita de societate in suma de ... lei, organul de inspectie fiscala a stabilit TVA colectata de ... lei.

Diferenta de ... lei rezulta din necolectarea taxei pe valoarea adaugata astfel:

-... lei- taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta facturii fiscale nr...., in valoare totala de ... lei reprezentand „elemente strujite din lemn”, societatea neaplicand prevederile legale referitoare la masurile simplificate prevazute la art.160¹, alin.(3) din Legea nr.571/2003.Societatea nu a evidentiat aceasta suma si in jurnalul de vanzari si nu a inscris-o in decontul de TVA si ca taxa colectata, desi plata efectiva intre cele doua societati nu a cuprins cuantumul taxei in suma de ... lei.

Factura emisa de furnizor nu contine mentiunea „taxare inversa”, situatie in care beneficiarul nu este exonerat de la aplicarea prevederilor legale, potrivit art.160¹, alin.(5) din Legea nr.571/2003, in vigoare la data respectiva.

-... lei- taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta unui numar de 23 facturi fiscale neprezentate la control si pentru care societatea nu face dovada anularii sau pierderii lor, motiv pentru care organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea veniturilor, conform prevederilor art.67, alin.(1) din OG nr.92/2003 si pct.65.1 din HG nr.1050/2004

Pentru nevirarea in termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, in suma de ... lei, societatea datoreaza accesorii calculate pana la data de 24.10.2008, reprezentand majorari de intarziere/dobanzi, in suma totala de ... lei, potrivit art.119-120 din OG nr.92/2003.

La cap.III Constatari fiscale din raportul de inspectie fiscala nr...., pct. Impozit pe profit, se arata urmatoarele:

Perioada verificata este 01.01.2005-30.06.2008.

In perioada supusa inspectiei fiscale, societatea a calculat, constituit si declarat impozit pe profit in suma de ... lei.

Din verificarea documentelor primare si analiza componentei conturilor inscrise in balantele de verificare au rezultat urmatoarele:

-in cazul facturilor fiscale in valoare totala fara TVA de ... lei pana la 30.06.2005 si in suma de ... lei pana la 31.12.2006, bunurile achizitionate reprezinta materiale de constructii de natura investitiilor, necesare efectuarii unor lucrari de constructii montaj in regie proprie. In aceasta situatie pentru

suma de ... lei societatea nu a efectuat si inregistrarea corespunzatoare in contul de venituri din imobilizari(contul 722) prin contul de imobilizari in curs (contul 231), conducand la diminuarea profitului impozabil stabilit initial la finele anilor fiscali 2005 si 2006 si implicit la diminuarea impozitului pe profit cu suma de ... **lei**, fiind incalcate astfel prevederile art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2003 si pct.212 din Reglementarile contabile conforme cu Directiva a IV-a a CEE aprobate de OMFP nr.1752/2005.

-in cazul facturilor fiscale in valoare totala fara TVA de ... lei pana la 30.06.2005 si in suma de ... lei pana la 31.12.2006, serviciile de telefonie nu sunt facturate pe numele contribuabilului verificat. In aceasta situatie pentru suma de ... lei societatea nu a luat in considerare ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile, conducand la diminuarea profitului impozabil stabilit de societate la finele anilor fiscali 2005 si 2006 si implicit la diminuarea impozitului pe profit cu suma de ... **lei**, fiind incalcate astfel prevederile art.21, alin.(4), lit.e) din Legea nr.571/2003.

-in cazul unui numar de 23 de facturi fiscale ne prezentate la control si pentru care societatea nu face dovada anularii sau pierderii lor, organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea veniturilor, conform art.67, alin.(1) din OG nr.92/2003 si pct. 65.1 din HG nr.1050/2004.Conform calculelor efectuate de organul de inspectie fiscala, valoarea bazei de impunere estimata este in suma totala de ... lei si valoarea impozitului pe profit este in suma totala de ... **lei**.

Pentru nevirarea in termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, in suma de ... lei, societatea datoreaza accesorii calculate pana la data de 24.10.2008, reprezentand majorari de intarziere/dobanzi, in suma totala de ... lei, potrivit art.119-120 din OG nr.92/2003.

Obligatiile fiscale stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr.... au fost impuse prin decizia de impunere nr....

III.Luand in considerare sustinerile petentei, constatările organului de control precum si actele normative aplicabile spetei in cauza retinem:

SC X SRL are sediul social in satul..., com...., are cod unic de inregistrare fiscala RO..., este inregistrata in scopuri de TVA de la data de ... conform certificatului de inregistrare in scopuri de TVA seria B nr...., este inmatriculata la ORC Bacau sub nr.J/04/.../..., si are ca obiect principal de activitate: ”taierea si rindeluirea lemnului, impregnarea lemnului” (cod CAEN 1610) , ”comert cu ridicata al materialului lemnos si de constructii”(cod CAEN 4673) si ”transporturi rutiere de marfuri” (cod CAEN 4941).

Obiectul inspectiei fiscale a fost verificarea bazelor de impunere, a modului de calculare, evidentiere si virare a creantelor fata de bugetul general consolidat, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre societate, respectarea prevederilor

legislatiei fiscale si contabile, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata precum si a accesoriilor aferente acestora.

1.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca SC X SRL SRL datoreaza bugetului de stat suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si ... lei-majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

In fapt,

Prin contestatia formulata petenta arata ca nu datoreaza bugetului de stat sumele inscrise in decizia de impunere nr., aceasta decizie este lovita de totala netemeinicie si nelegalitate intrucat atitudinea organului de inspectie fiscala este abuziva.

In drept,

Analizand punctul de vedere al petentei vis-a-vis de constatările organului de inspectie fiscala precum si de documentele anexate la dosarul cauzei, constatam urmatoarele:

Suma de ... lei este formata din ... lei taxa pe valoarea adaugata neacceptata la deducere si ... lei taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar de organul de inspectie fiscala, astfel:

Referitor la suma de ... lei

Aceasta suma reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta unor facturi fiscale inregistrate in lunile februarie, martie, aprilie, mai, iunie 2004 (anexa nr.2.1.1) reprezentand achizitii de piese de schimb auto si anvelope in suma de ... lei, in conditiile in care in perioada 08.07.2003-30.06.2004 in patrimoniul societatii nu s-au inregistrat intrari de mijloace de transport.

Punctul de vedere al petentei este acela ca chiar daca nu a avut in acea perioada in patrimoniu mijloace de transport, a trebuit sa preia temporar folosinta unor astfel de mijloace de transport, in vederea desfasurarii activitatii comerciale, aceste achizitii de piese nefiind fictive.

In contextul acestei situatii, actul normativ in vigoare, in baza caruia se poate face deducerea taxei pe valoarea adaugata este Legea nr.571/2003, art.145, alin.(3), lit.a), in vigoare la acea data:

„(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata 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;”

In consecinta, inexistenta in patrimoniu a bunurilor destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile face ca inregistrarea achizitiilor de piese de schimb auto si anvelope si deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta sa se fi facut cu incalcarea prevederilor actului normativ mai sus citat, iar pe cale de consecinta, in mod legal organul de inspectie fiscala nu a acceptat deducerea TVA in suma de ... lei.

Referitor la suma de ... lei

Aceasta suma reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta unor facturi fiscale in suma totala de ... lei, in care furnizorii sunt parti afiliate cu contribuabilul verificat, respectiv SC Y SRL (radiata din data de 14.04.2008) si SC Z SRL (a carei situatie juridica in prezent este de insolabilitate fara bunuri urmaribile).

Fata de constatările organului de inspectie fiscala, petenta arata ca nu poate raspunde de inregistrarile din contabilitatea acestor societati, o eventuala raspundere solidara prevazuta de Codul de procedura fiscala se poate intinde asupra unor sume datorate de societatea insolventa si nicidecum asupra felului cum societatea insolventa si-a inregistrat in contabilitate operatiunile. Deasemenea, petenta sustine ca relatia cu SC Y SRL Tg. Ocna este utopica si caduca din moment ce societatea nu mai exista la data controlului fiscal fiind radiata.

In vederea stabilirii realitatii si legalitatii operatiunilor economice derulate de petenta cu SC Y SRL si SC Z SRL, organul de inspectie fiscala a procedat la analiza bazei de date a MEF –Informatii contribuabili persoane juridice, din care rezulta ca SC Y SRL nu a depus bilant contabil pe toata perioada de la infiintare si pana la radiere iar SC Z SRL nu a depus bilantul contabil pentru anul fiscal 2008.

De asemenea, din baza de date a organului teritorial competent rezulta ca aceste societati nu au depus (la data efectuării tranzactiilor, respectiv februarie si martie 2004) declaratii privind obligatiile de plata la bugetul de stat si deconturi privind taxa pe valoarea adaugata.

In contextul acestei situatii, art.145, (1) din Legea nr.571/2003, prevede:

„(1) Dreptul de deducere ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila.”

Potrivit art.134, alin.(3) din Legea nr.571/2003,

„(3) Faptul generator al taxei intervine si taxa devine exigibila, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu exceptiile prevazute in prezentul titlu.”

Intrucat din datele existente la dispozitia organului de inspectie fiscala rezulta ca taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile prin care s-au derulat operatiunile economice cu cele doua societati nu a devenit exigibila, in mod legal organul de inspectie fiscala nu a acceptat deducerea taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

Referitor la suma de ... lei

Aceasta suma reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta facturii fiscale nr...., in valoare totala de ... lei, factura de pe care lipsesc elementele obligatorii (denumirea si cantitatea bunurilor livrate).

Punctul de vedere al petentei este acela ca se impunea ca inainte de a fi stabilita vreo obligatie potrivit art.7, alin.3 din Codul de procedura fiscala, organul fiscal trebuia sa asiste contribuabilul in vederea corectarii erorilor si atunci cand se constata ca aceste erori nu au fost corectate sa se procedeze la impunerea sumelor asa cum au fost stabilite initial.

In drept, potrivit prevederilor art.155, alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, in vigoare la data efectuarii operatiunilor economice,

„(8) Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:

e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;

Intrucat din datele existente la dispozitia organului de inspectie fiscala rezulta ca aceasta factura fiscala nu cuprinde denumirea si cantitatea bunurilor livrate, date prevazute in mod expres de prevederile legale mai sus citate, in mod legal organul de inspectie fiscala nu a dat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa aceasta factura, in suma de ... lei, conform prevederilor art.145, alin.(8) lit.a) din aceeași lege nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

(8) 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)... ”

Fata de punctul de vedere al petentei facem precizarea ca in baza prevederilor art. 94 din OG nr. 92/2003 " Obiectul si functiile inspectiei fiscale":

(1)" Inspectia fiscala are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata, precum si a accesoriilor aferente acestora".

In acest sens, prin adresa nr.... a Ministerului Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, inregistrata la institutia noastra sub nr...., se precizeaza :

"In cazul in care, in urma transmiterii avizului de inspectie fiscala, contribuabilul nu procedeaza, in termenul precizat in aviz la clarificarea situatiei cuprinsa in evidenta pe platitor si nici nu depune declaratii declarative pentru sumele nedeclatate sau declarate eronat pentru perioada supusa controlului, sumele constatate de inspectia fiscala ca fiind neconforme cu cele declarate, vor fi considerate sume suplimentare stabilite de inspectia fiscala si vor fi cuprinse in constatările din Raportul de inspectie fiscala chiar daca aceste sume se regasesc inregistrate in evidenta contabila si vor emite "Decizia de impunere privind sumele suplimentare stabilite de inspectie fiscala".

In consecinta, organul de inspectie fiscala nu are obligatia sa asiste contribuabilul in vederea corectarii erorilor de aceasta natura motiv pentru care afirmatiile petentei in acest sens, nu au suport legal si nu pot fi luate in considerare in solutionarea favorabila a cauzei.

Referitor la suma de ... lei

Aceasta suma reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta unor facturi fiscale in suma totala de ... lei(TVA in suma de ... lei) pana la 30.06.2005 si ... lei(TVA in suma de ... lei) pana la 31.12.2006, care nu sunt emise pe numele contribuabilului verificat.

Si in acest caz petenta sustine ca atitudinea organului de inspectie fiscala este abuziva pentru faptul ca acesta ar fi trebuit sa asiste contribuabilul in vederea corectarii erorilor si atunci cand se constata ca aceste erori nu au fost corectate sa se procedeze la impunerea sumelor asa cum au fost stabilite initial, punct de vedere fara sustinere legala, asa cum am aratat mai sus cand am facut referire la atributiile organului de inspectie fiscala.

Potrivit prevederilor art.145, alin.(8), lit.a) din Legea nr.571/2003,

„(8) 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.”

In consecinta, in mod legal organul de inspectie fiscala nu a dat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei(... lei+... lei).

Referitor la suma de lei ... lei

Aceasta suma reprezinta taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta unor achizitii de material lemnos efectuate cu factura fiscala nr...., in valoare totala de ... lei reprezentand „elemente strujite din lemn”, pentru care societatea nu a aplicat prevederile legale referitoare la masurile simplificate prevazute la art.160¹, alin.(3) din Legea nr.571/2003. Societatea nu a evidentiat aceasta suma si in jurnalul de vanzari si nu a inregistrat-o in decontul de TVA ca taxa pe valoarea adaugata colectata, desi plata efectiva intre cele doua societati nu a cuprins cuantumul taxei in suma de ... lei.

„(3) Pe facturile emise pentru livrarile de bunuri prevazute la alin. (2) furnizorii sunt obligati sa inscrie mentiunea „taxare inversa”. Furnizorii si beneficiarii evidentiaza taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor livrari, respectiv achizitii, in jurnalele de vanzari si de cumparari concomitent si o inscriu in decontul de taxa pe valoarea adaugata, atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila, fara a avea loc plati efective intre cele doua unitati in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata.”

Intrucat factura emisa de furnizor nu contine mentiunea „taxare inversa”, nici beneficiarul nu este exonerat de la aplicarea prevederilor legale, potrivit art.160¹, alin.(5) din Legea nr.571/2003, in vigoare la data respectiva.

„(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atat furnizorii, cat si beneficiarii. In situatia in care furnizorul nu a mentionat „taxare inversa” in facturile fiscale emise pentru bunurile care se incadreaza la alin. (2), beneficiarul este obligat sa aplice taxare inversa, respectiv sa nu faca plata taxei pe valoarea adaugata catre furnizor, sa inscrie din proprie initiativa mentiunea „taxare inversa” in factura fiscala si sa indeplineasca obligatiile prevazute la alin. (3).”

Fata de sustinerea petentei in sensul ca atitudinea organului de inspectie fiscala este abuziva pentru faptul ca acesta ar fi trebuit sa asiste contribuabilul in vederea corectarii erorilor, precizam, asa cum am facut-o mai sus, ca acest punct de vedere nu are sustinere legala. Astfel de atributii nu cad in sarcina organului de inspectie fiscala, iar pe cale de consecinta in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, aferenta operatiunii de achizitie material lemnos efectuata cu factura fiscala nr.....

Referitor la suma de lei ... lei

Aceasta suma reprezinta taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta unor venituri estimate in suma de ... lei, ca urmare a faptului ca societatea nu a prezentat la control un numar de 23 facturi fiscale si nu a facut dovada anularii sau pierderii acestora.

In acest caz, art.67, alin.(1) din OG nr.92/2003, in vigoare la data efectuării verificării fiscale, prevede:

„Estimarea bazei de impunere

(1) Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze. In acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.”

De asemenea, pct.65.1 din HG nr.1050/2004, prevede:

„65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc in situatii cum sunt:

d) cand au disparut evidentele contabile si fiscale sau actele justificative privind operatiunile producatoare de venituri si contribuabilul nu si-a indeplinit obligatia de refacere a acestora.”

Punctul de vedere al petentei vis-a-vis de aceasta situatie este acela ca metoda de estimare a organului de inspectie fiscala excede in final acestor documente, iar suma estimata trebuia sa existe macar la jurnalul de vanzari. Pe de alta parte, societatea cand a facturat trebuia sa vanda ceva achizitionat anterior, ori in realitate aceste achizitii anterioare nu sunt reale, nu poti factura fara sa ai cheltuieli.

Fata de acest punct de vedere aratam urmatoarele:

Asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala si anexa 2.1.2 la acesta, in mod legal la stabilirea valorii bazei de impunere s-au luat in considerare facturile emise inainte de cele neprezentate la control din carnetele de facturi cu plaja de numere cuprinsa intre ...-..., ...-..., ...-... si ...-..., rezultand o baza de impozitare in suma de ... lei, careia ii corespunde o taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ..., prin aplicarea prevederilor art.140, alin.(1) din Legea nr.571/2003, in vigoare la acea data.

„(1) Cota standard a taxei pe valoarea adaugata este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru orice operatiune impozabila care nu este scutita de taxa pe valoarea adaugata sau care nu este supusa cotei reduce a taxei pe valoarea adaugata.”

Pentru neplata la termen a TVA stabilita suplimentar (... lei+... lei), in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea de majorari de intarziere in conformitate cu prevederile art.119 si art.120, alin.(1) din OG nr.92/2003, pana la data de 14.10.2008 in suma totala de ... lei.

Pe cale de consecinta, in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, aferenta operatiunii de estimare a bazei de impunere unmare neprezentarii la control a unui numar de 23 facturi fiscale pentru care nu s-a facut dovada anularii sau pierderii acestora.

Pentru considerentele mai sus prezentate, urmeaza sa se respinga contestatia pentru suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

Pentru nevirarea in termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, in suma de ... lei, in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit ca societatea datoreaza accesorii calculate pana la data de 24.10.2008, reprezentand majorari de intarziere/dobanzi, in suma totala de ... lei, potrivit art.119-120 din OG nr.92/2003.

2. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca SC X SRL SRL datoreaza bugetului de stat suma de ... lei reprezentand impozit pe profit si ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

In fapt,

Asa cum am aratat si la pct.III.1. din prezenta decizie, petenta arata ca nu datoreaza bugetului de stat sumele inscrise in decizia de impunere nr., aceasta decizie este lovita de totala netemeinicie si nelegalitate intrucat atitudinea organului de inspectie fiscala este abuziva.

In drept,

Analizand punct cu punct sustinerile petentei vis-a-vis de constatările organului de inspectie fiscala precum si de documentele anexate la dosarul cauzei, constatam urmatoarele:

Suma de ... lei este formata din:

... lei –impozit pe profit aferent unor facturi fiscale in valoare totala fara TVA de ... lei pana la 30.06.2005 si in suma de ... lei pana la 31.12.2006, prin care au fost achizitionate bunurile reprezentand materiale de constructii de natura investitiilor, necesare efectuării unor lucrari de constructii montaj in regie proprie.

In aceasta situatie pentru suma de ... lei societatea nu a efectuat si inregistrarea corespunzatoare in contul de venituri din imobilizari(contul 722) prin contul de imobilizari in curs (contul 231) astfel cum se prevede la pct.212 din Reglementarile contabile conforme cu Directiva a IV-a a CEE aprobate de OMFP nr.1752/2005:

„212. - (1) Veniturile din exploatare cuprind:

c) venituri din productia de imobilizari, reprezentand costul lucrarilor si cheltuielilor efectuate de entitate pentru ea insasi, care se inregistreaza ca active imobilizate corporale si necorporale;”

Prin neefectuarea inregistrarii contabile 231=722, s-a produs diminuarea profitului impozabil stabilit la finele anilor fiscali 2005 si 2006 cu suma de ... lei.

Prin aplicarea prevederilor art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2003:

„(1) 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.”

in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea unui impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

Si in acest caz petenta sustine ca se impunea ca inainte de a fi stabilita vreo obligatie potrivit art.7, alin.3 din Codul de procedura fiscala, organul fiscal trebuia sa asiste contribuabilul in vederea corectarii erorilor si atunci cand se constata ca aceste erori nu au fost corectate sa se procedeze la impunerea sumelor asa cum au fost stabilite initial.

Asa cum am aratat la analiza taxei pe valoarea adaugata, punctul de vedere al petentei este unul fara suport legal, obligatiile organului de inspectie fiscala limitandu-se la a solicita clarificarea situatiei cuprinsa in evidenta pe platitor si depunerea de declaratii declarative pentru sumele nedecaratate sau declarate eronat pentru perioada supusa controlului.

-... lei- impozit pe profit aferent facturilor fiscale in valoare totala fara TVA de ... lei pana la 30.06.2005 si in suma de ... lei pana la 31.12.2006, reprezentand servicii de telefonie care nu sunt facturate pe numele contribuabilului verificat.

„(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

e) cheltuielile facute in favoarea actionarilor sau asociatilor, altele decat cele generate de plati pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la pretul de piata pentru aceste bunuri sau servicii;”

Prin inregistrarea in evidenta contabila a acestor cheltuieli drept cheltuieli deductibile si incalcarea prevederilor art.21, alin.(4), lit.e) din Legea nr.571/2003, a fost diminuat profitului impozabil aferent anilor fiscali 2005 si 2006 cu suma de ... lei.

In consecinta, in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea impozitului pe profit suplimentar aferent acestor cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei(... lei*16%), prin aplicarea procentului de 16% prevazut de art. 17 din Legea nr.571/2003:

”Cota de impozit pe profit care se aplica asupra profitului impozabil este de 16%, cu exceptiile prevazute la art. 38.”

-... lei- impozit pe profit aferent unui numar de 23 de facturi fiscale neprezentate la control si pentru care societatea nu face dovada anularii sau pierderii lor.

Asa cum am aratat la pct.III.1. din prezenta decizie, urmare a faptului ca societatea nu a prezentat la control cele 23 facturi fiscale si nici nu a facut dovada anularii sau pierderii acestora, in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea bazei de impunere conform art.67, alin.(1) din OG nr.92/2003, in vigoare la data efectuarii verificarii fiscale si pct.65.1 din HG nr.1050/2004.

Conform calculelor efectuate de organul de inspectie fiscala(anexa 2.3.2 la raportul de inspectie fiscala), valoarea bazei de impunere estimata este in suma totala de ... lei.

Ca urmare, pentru neprezentarea organului de inspectie fiscala a celor 23 facturi fiscale, acesta a estimat pe baza carnetelor de facturi cu plaja de numere cuprinsa intre ... -..., ...-..., ...-... si ...-... (anexa 2.3.2 la raportul de inspectie fiscala), venituri impozabile in suma de... lei, carora le corespunde un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei, calculat conform prevederilor art. 17, alin(1) din Legea nr. 571/2003.

Intrucat sustinerile petentei fata de modalitatea de estimare a veniturilor aferente facturilor neprezentate, sunt cele prezentate la capitolul referitor la taxa pe valoarea adaugata, precizam ca punctul de vedere al petentei este unul fara suport legal.

Pentru considerentele mai sus prezentate, urmeaza sa se respinga contestatia pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar.

Pentru nevirarea in termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, in suma de ... lei, in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit ca societatea datoreaza accesorii calculate pana la data de 24.10.2008, reprezentand majorari de intarziere/dobanzi, in suma totala de ... lei, potrivit art.119-120 din OG nr.92/2003.

In baza situatiei mai sus prezentata, si in temeiul art. art.67, alin.(1), 94, alin.(1), 119,120, 206, 217 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, ale art.17, art.134, alin. (3), art.140, alin.(1), art.145, alin.(1), alin.(3) si (8), art.155, alin(8), art.160¹, alin.(3) si(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 65 alin. (1) din HG nr. 1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, pct.212 din Reglementarile contabile conforme cu Directiva a IV-a a CEE aprobate de OMFP nr.1752/2005 coroborate cu pct.13 din OMFP nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

Respingerea in totalitate a contestatiei formulata de SC X SRL impotriva deciziei de impunere nr. ... ca fiind neintemeiata, respectiv pentru suma totala de ... lei reprezentand:

- ... lei- taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- ... lei- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- ... lei- impozit pe profit;
- ... lei- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

Prezenta decizie poate fi contestata la Tribunalul Bacau, conform procedurii legale, in termen de sase luni de la comunicare.

Director Executiv,

Mircea Muntean

Avizat

Biroul Juridic si Contencios

Nicolae Sicoe