

D.G.F.P. DOLJ
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr.25/2005

privind soluționarea contestației formulata de S.C. X împotriva Procesului verbal nr.3.072 din data de Y intocmit de organele de control din cadrul Direcției de Control Fiscal

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P este investit sa soluționeze, in baza prevederilor O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, contestația formulata de S.C. X.

S.C. X contesta suma de Y lei reprezentind diferența venituri neinregistrate si diferența taxa pe valoarea adăugata colectata, suma stabilita de organele de control din cadrul Direcției de Control Fiscal prin Procesul verbal nr.Y.

La data de Y, S.C. X formulează si depune la D.G.F.P. contestația inregistrata sub nr.Y, respectind condiția de procedura ceruta de art. 171(1) al O.G. nr.92/2003.

In conformitate cu art. 178 (1) al O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, Serviciul Soluționare Contestații a emis Decizia nr. Y de suspendare a soluționării cauzei pina la solutionarea definitiva pe latura penala.

Prin sentința civila nr.Y, Tribunalul - Secția Comerciala si de Contencios Administrativ - s-a dispus anulara Deciziei nr. Y si a inaintat dosarul contestației la D.G.F.P. in vederea soluționării acesteia pe fond.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Petenta contesta suma de Y lei reprezentind:

- Y lei - venituri neinregistrate in evidenta contabila - Y lei- taxa pe valoarea adăugata colectata aferenta diferentelor de preț pentru cantități de ingrasaminte facturate anterior majorărilor de preț la data de 01.01.2004 si 20.03.2004 si livrate ulterior majorărilor de preț.

I. In susținerea contestației, contestatoarea invoca următoarele argumente:

Conform Legii nr.345/2002 republicata, cap.III, art.16, alin.4, lit.a) si Legea nr.571/2003, cap.VI, art.134, alin.5, lit.a), exigibilitatea taxei pe valoarea adăugata este anticipata faptului generator si intervine "la data la care este emisa o factura fiscala, inaintea livrării de bunuri sau a prestării de servicii".

Prin emiterea facturilor fiscale pentru operațiuni taxabile astfel cum sint definite de Legea

nr.345/2002 republicata si Legea nr.571/2003, S.C. X a inregistrat taxa pe valoarea adăugata datorata bugetului cu respectarea prevederilor art.29 din Legea nr.345/2002 republicata si a art. 155 din Legea nr.571/2003.

In ceea ce privește cuantumul sumelor stabilite ca diferente de preț si taxa pe valoarea adăugata, contestatoarea considera ca acesta este incorect, din următoarele motive:

- organele de control nu au luat in calcul stocul total de Y tone uree existent la 31.12.2003, stoc care acoperă in totalitate custodia de Y tone uree. In aceste condiții, calcularea diferenței de preț in suma de Y lei cit si a taxei pe valoarea adăugata colectata aferenta, in suma de Y lei, pentru cantitatea de Y tone uree, nu se justifica.

- in cursul anului 2004 au fost anulate facturi pentru Y tone azotat de amoniu, cu o valoare de Y lei din care taxa pe valoarea adăugata Y lei, pentru care nu se justifica diferența de preț calculata, in suma de Y lei, precum si taxa pe valoarea adăugata colectata aferenta, in suma de Y lei,

- in anexa nr. 10 la Procesul verbal incheiat de organele de control, cantitatea de - uree luata in calcul pentru custodia de la 19.03.2000 de Y tone este eronata, cantitatea reala fiind de Y tone si, ca urmare, nu se justifica diferența de preț calculata pentru cantitatea de Y tone uree, in suma de Y lei si taxa pe valoarea adăugata colectata aferenta, in suma de Y lei.

Cit -privește-diferentele de preț, contestatoarea considera ca nu trebuie sa calculeze aceste diferente intrucit unitatea, odată cu emiterea facturilor fiscale, a inregistrat atit veniturile cit si taxa pe valoarea adăugata colectata aferenta acestora.

Totodata, modificarea preturilor la azotat de amoniu si uree a intervenit după ce. marfa a fost facturata si incasata de către S.C. X iar conform art.4 din : H.G. 206/1993 este interzisa schimbarea unilaterală a prețului negociat pentru o tranzacție deja incheiata.

In speța, sint incidente prevederile art.4 intrucit, pe de o parte, prin achitarea de către beneficiari a prețului fixat către S.C. X , negocierea prețului a avut loc iar, pe de alta parte, prin determinarea obiectului vinzarii, a cantității, prețului si prin incasarea acestuia, tranzacția dintre vinzator si cumpărător s-a finalizat.

Mai mult, conform art. 1.295, alin.1, Cod Civil, vinzarea este perfectata intre parti si proprietatea este de drept strămutată la cumpărător deoarece părțile s-au invoit asupra lucrului si asupra prețului deși lucrul nu se va fi predat si prețul inca nu se va fi numărat, ceea ce inseamna ca pentru livrările făcute de S.C. X vinzarea se considera perfectata in momentul facturării si incasarii prețului.

II. Prin-Procesul verbal nr.Y, incheiat. de organele de control din cadrul Direcției de Control Fiscal s-au constatat următoarele:

In perioada 01.01.2004 pina la 30.05.2004, S.C. X a efectuat modificări de preț conform Deciziilor nr.Y cu aplicare de la data de 20.03.2004, fara sa efectueze inventarierea stocurilor de produse finite supuse majorărilor de preț asa cum prevede pct.3, lit.a din O.M.F. nr.2.388/1995 si art.8, pct.1 din Legea contabilității nr.82/1991 republicata. (...)

Din verificare s-a mai constatat ca in aceeași perioada au fost livrate efectiv ingrasaminte chimice pentru care s-au emis de către S.C. X facturi si

avize de insotire a mărfii intocmite anterior fiecărei modificări de preturi.

Mărfurile astfel facturate au fost livrate efectiv după data majorărilor de preț, cu preturi nemajorate. (...)

Pentru cantitățile înscrise în avizele de insotire a mărfii și valoarea acestora facturată la preturi anterioare modificărilor de preț cu livrări ulterioare modificărilor de preț s-au întocmit Procese verbale de custodie (...) în unele cazuri desemnate de cumpărător.

Procesele verbale de custodie nu au fost predate contabilității pentru a fi înregistrate în evidența contabilă, așa cum prevede O.M.F. nr.94/2001, nu s-au gestionat și ținut la dispoziția proprietarilor.

Pentru cantitățile de produse chimice facturate anterior schimbărilor de preț dar nelivrate pînă la fiecare dată de schimbare de preț între S.C. X (în calitate de vânzător) și fiecare client aflat în această situație (în calitate de cumpărător) s-au încheiat procese verbale de custodie. În aceste procese verbale de custodie se precizează dreptul vânzătorului "de a refactura eventualele majorări de preț".

Cu toate că avea această obligație, S.C. X nu a calculat diferențele de preț aferente mărfurilor livrate ulterior schimbărilor de preturi, diminuind, astfel, prin neemiterea de facturi fiscale și neînregistrarea în evidența contabilă, veniturile impozabile cu suma totală de Y lei, conform anexei nr. 10, încălcîndu-se, astfel, prevederile Legii nr.571/2003, titlul II, cap.II, art.19, alin.(1).

De asemenea, o altă consecință a acestei neînregistrări a veniturilor o constituie diminuarea bazei impozabile a taxei pe valoarea adăugată, așa cum aceasta este definită în Legea nr.571/2003, titlul VI, cap.VII, art. 137, alini(1), lit.a).

A rezultat astfel, neînregistrarea unei taxe pe valoarea adăugată aferentă acestor venituri în suma totală de Y lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul.cauzei, în raport cu dispozițiile legale referitoare la aceasta și avînd în vedere motivele invocate de petenta, se rețin următoarele:

Petenta contestă suma de Y lei reprezentînd:

- Y lei - venituri neînregistrate în evidența contabilă

- Y lei - taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă diferențelor de preț pentru cantități de îngrășăminte facturate anterior majorărilor de preț de la data de 01.01.2004 și data de 20.03.2004, livrate ulterior majorărilor de preț.

Diferența de venituri neînregistrată și taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă au fost determinate de următoarele aspecte:

În fapt, în perioada 01.01.2004 pînă la 30.05.2004, S.C. X a efectuat modificări de preț conform Deciziilor nr.Y cu aplicare de la data de 01.2004 și a Deciziei nr.Y, cu aplicare de la data de 20.03.2004, fără a efectua inventarierea stocurilor de produse finite supuse majorărilor de preț, conform O.M.F. nr.2.388/1995, pct.3, lit.a și Legii contabilității nr.82/1991 republicată, art.8, pct.1.

În aceeași perioadă au fost livrate efectiv îngrășăminte chimice pentru care s-au emis de către societatea contestatoare facturi și avize de insotire a mărfii întocmite anterior fiecărei modificări de preturi.

Mărfurile astfel facturate au fost livrate efectiv după data majorărilor de preț, cu preturi nemajorate.

Pentru cantitățile înscrise în avizele de însoțire a mărfii și valoarea acestora facturată la preturi anterioare modificărilor de preț cu livrări ulterioare modificărilor de preț s-au întocmit Procese verbale de custodie, în unele cazuri desemnate de cumpărător.

Organul de soluționare a contestațiilor a reținut că modificările de preț efectuate conform Deciziei nr.Y cu aplicare de la data de 01.01.2004 și a Deciziei nr.Y cu aplicare de la data de 20.03.2004 s-au efectuat astfel:

Conform adresei emisă și înregistrată de societatea mamă sub nr.Y - transmisă prin fax în data de 30.12.2003 - prin care se comunica punctului de lucru S.C. X că începând cu data de 01.01.2004, ora 0,00 prețurile de livrare (inclusiv taxa pe valoarea adăugată) ale produselor din producția Dolchim sunt următoarele:

a) azotat de amoniu (ambalat în saci de 50 kg)	- 5.200.000 lei/to
b) uree (ambalată în saci de 50 kg)	- 6.200.000 lei/to
c) uree vrac	- 5.810.000 lei/to
d) amoniac tehnic	- 5.100.000 lei/to
e) metanol de sinteză	- 6.000.000 lei/to

Prin Decizia nr.Y, conducerea S.C. X a dispus utilizarea începând cu data de 01.01.2004 a prețurilor cu ridicata menționate anterior.

Urmare a aplicării acestei decizii a rezultat faptul că pentru producția realizată și/sau livrată începând cu data de 01.01.2004 prețurile de livrare cu ridicata s-au majorat după cum urmează:

- pentru azotat de amoniu; (ambalat în saci de 50 kg) - cu suma de Y lei/per tonă fizică (la preț de livrare fără t.v.a.)

- pentru uree (ambalată în saci de 50 kg) ** - cu suma de Y lei per tonă fizică (la preț de livrare fără t.v.a.)

Conform adresei înregistrată la societatea mamă sub nr.Y - transmisă prin fax în data de 19.03.2004 - prin care se comunica punctului de lucru S.C. X că începând cu data de 20.03.2004, ora 0,00 prețurile de livrare (fără t.v.a.) ale produselor din producția Combinatului Doljchim sunt următoarele:

a) azotat de amoniu (ambalat în saci de 50 kg)	- 4.789.916 lei/to
b) uree (ambalată în saci de 50 kg)	- 5.714.286 lei/to
c) uree vrac	- 5.386.560 lei/to

Prin Decizia nr.Y, conducerea S.C. X a dispus utilizarea începând cu data de 20.03.2004 a prețurilor cu ridicata menționate anterior.

Urmare a aplicării acestei decizii a rezultat faptul că pentru producția realizată și/sau livrată începând cu 20.03.2004 prețurile de livrare cu ridicata s-au majorat astfel:

- azotat de amoniu (ambalat în saci de 50 kg) - 420.108 lei/to fizică
(preț de livrare fără t.v.a.)

-uree vrac
(preț de livrare fara t.v.a.)

- 504.210 lei/to fizica

Pentru cantitățile de produse chimice facturate anterior schimbărilor de preț dar nelivrate pina la fiecare data de schimbare de preț între S.C. X (in calitate de vinzator) si fiecare client aflat in aceasta situație (in calitate de cumpărător) s-au încheiat procese verbale de custodie. In aceste procese verbale de custodie se precizează dreptul vinzatorului "de a refactura eventualele majorări de preț".

Potrivit constatărilor organelor de control, societatea contestatoare nu a calculat diferențele de preț aferente mărfurilor livrate ulterior schimbărilor de preturi, diminuind, astfel, prin neemiterea de facturi fiscale si neinregistrare in evidenta contabila, veniturile impozabile cu suma totala de Y lei.

In drept, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, titlul II - Impozit pe profit, cap.II, art.19, alin.1), precizează:

"Profitul impozabil se calculează ca diferența între 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 adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare".

Drept consecința a acestei neinregistrari a veniturilor o constituie diminuarea bazei impozabile a taxei pe valoarea adăugata, conform Legii nr.571/2003, titlul Vi, cap.Vii, art.137, alin.(1), lit.a) care precizează:

" (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugata este constituita din:

a)pentru livrări de bunuri si prestări de servicii, altele decit cele prevăzute la lit.b) si c) din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni".

Organul de soluționare a contestațiilor a reținut ca diferențele de venituri si taxa pe valoarea adăugata colectata aferenta au fost stabilite in baza constatării ca livrările efective de îngrășăminte s-au făcut din producția realizata ulterior,majorărilor de preț deci cu costuri mai mari care trebuia sa se regăsească in venituri si taxa pe valoarea adăugata colectata aferenta.

Petenta contesta cantități si valori luate in calculul diferentelor stabilite de organele de control, astfel:

- Cantitatea de 260,14 tone uree stabilita ca diferența la data de 01.01.2004 dintre cantitatea stoc de 1.585,31 tone uree si cantitatea facturata de 1.845,45 tone, invocind cantitatea in stoc de 2.385,31 tone - fata de 1.585,31 tone luata in calcul de organele de control.

Cantitatea invocata in stoc de 2.385,31 tone uree cuprinde si cantitatea de 800 tone uree pentru export in derulare la acea data asa cum este menționat in raportul de producție intocmit de societate la data de 31.12.2003, astfel ca organul de soluționare a contestațiilor va propune respingerea pentru acest aspecte:

Cantitatea de 41,4 tone azotat de amoniu cu o valoare de Y lei si taxa pe valoarea adăugata aferenta in suma de Y lei a fost luata in calculul diferentelor de către organele de control pentru facturi emise anterior majorărilor de preț dar care

ulterior au fost facturate în roșu.

Organul de soluționare a contestațiilor a constatat realitatea stornarilor și va propune diminuarea diferentelor calculate cu suma de Y lei pentru venituri și cu suma de Y lei pentru taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă.

- Cantitatea de 25 tone azotat de amoniu cu o valoare de Y lei și taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă în suma de Y lei a fost luată în calculul diferentelor prin anexa nr. 10 la Procesul verbal - 1.180,3 tone față de 1.155,3

Organul de soluționare a contestațiilor va propune diminuarea diferenței reprezentând venituri în suma de Y lei (aferente diferenței cantitative de 25 tone de amoniu) și Y lei taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă.

Având în vedere actele prezentate în dosarul cauzei, considerentele și normele legale prezentate în susținere, în temeiul art. 180 (1) al O.G. nr.92/2003 se

DECIDE

- admiterea contestației pentru suma de Y lei reprezentând: venituri în suma de Y lei și taxa pe valoarea adăugată colectată în suma de Y lei.

;- - respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma de Y lei reprezentând: venituri în suma de Y lei și taxa pe valoarea adăugată colectată în suma de Y lei.

* *

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunal în termen de 30 zile de la comunicarea prezentei.