



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Adminstrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Bihor



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b
Z
Tel : 0259 433 050
Fax : 0259 433 055

DECIZIA Nr. din2010
privind soluționarea contestației formulate de
SC "X" SRL din Z
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor
sub nr. Z

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. Z cu privire la contestația formulată de SC "X" SRL din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z, privind plata la bugetul de stat a sumei totale de Z lei, reprezentând:

- Z lei - impozit pe profit;
- Z lei - taxă pe valoarea adăugată;
- Z lei - majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Bihor sub nr. Z fiind repartizată Activității de Inspecție Fiscală spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Codul de procedură fiscală.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z întocmite de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Bihor, SC "X" SRL aduce următoarele argumente:

- arată că stabilirea obligațiilor de plată suplimentare de către organele de inspecție fiscală are la bază eroarea acestora cu privire la activitatea desfășurată și raporturile juridice ale societății, existând trei fapte care stau la baza constatărilor din actele administrative-fiscale atacate și anume: impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată și majorările de întârziere aferente prin înregistrarea în contabilitate a unei facturi de combustibil de la SC "A" SRL în copie, taxa pe valoarea adăugată aferentă unor lucrări de construcții pe care le-ar fi efectuat (Cap.III pct.2 subpct.1) și aferenta unor erori materiale (Cap.III pct.2 subpct.3);

- menționează că privind operațiunea cu SC "A" SRL rezultă chiar din actul de control că aceasta este reală, iar textele legale incidente în speță îi dau dreptate, însă organele de control le citează trunciat, astfel că art. 146 alin.(1) din Codul fiscal prevede că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 pentru bunurile care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă;

- precizează că Normele de aplicare ale Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/ 2004, prevăd că: "În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește documentul inițial. Duplicatul poate fi o factură nouă emisă de furnizor/ prestator, care să cuprindă aceleași date ca și factura inițială și pe care să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială sau o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplice ștampila furnizorului/ prestatorului și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al declarației vamale pentru import sau al documentului pentru regularizarea situației, persoana impozabilă va solicita un duplicat certificat de organele vamale";

- consideră că din textele legale citate rezultă că nu doar exemplarul original al facturii dă dreptul la deducere, astfel că organele de control au aplicat greșit legea pentru taxa pe valoarea adăugată care a fost calculată și declarată corect de către societate, aceeași greșeală fiind făcută de organele de control și în ceea ce privește impozitul pe profit, aplicând eronat art. 21 alin. 4 lit. f din Codul fiscal, care arată: "cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor.";

- susține că în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată dedusă pentru lucrările de construcții de la adresa Z, se poate observa că organele fiscale nu identifică nici una dintre operațiunile respective,

folosind doar sintagma "din facturile necesare pentru construirea imobilului...", fără a se arăta vreun temei legal incident, la fel și în cazul erorii materiale care nu a fost examinată și nu s-a indicat temeiul legal pentru măsura luată.

În consecință, solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată și anularea actelor administrative-fiscale atacate ca netemeinice și nelegale.

II. Prin Decizia de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. Z, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor au constatat următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit

În perioada 01.01.2006 – 31.12.2008 verificată, SC "X" SRL din Z a realizat în principal venituri din vânzări de combustibil, ponderea cea mai mare a cheltuielilor fiind reprezentată de cheltuieli cu dobânzile la un credit contractat, cheltuieli cu amortizarea, cheltuieli cu construirea imobilului din str. z nr. z

Societatea a înregistrat în evidența contabilă factura în xerocopie nr. Z de la SC "A" SRL, reprezentând cantitatea de Z litri motorină în valoare totală de Z lei (Z lei + Z lei TVA), iar în jurnalul de cumpărări și în decontul de TVA pe luna 2008 a mai înregistrat o altă factură având nr. Z, de la aceeași societate în aceeași dată, cu aceeași valoare și cantitate de combustibil, achitând furnizorului doar suma de Z lei aferentă facturii nr. Z, astfel că potrivit bilanțelor analitice la Z și Z, furnizorul figurează ca neachitat cu suma totală de Z lei (Z lei + Z lei).

De asemenea, au constatat că SC "A" SRL a declarat cu Declarația 394 pe semestrul II 2008 o singură livrare de motorină către SC "X" SRL în sumă de Z lei.

Având în vedere cele constatate și deoarece societatea nu a putut prezenta exemplarul original al facturii de achiziție sau duplicatul acesteia, organele de inspecție fiscală au exclus de la cheltuielile deductibile suma de Z lei, astfel că față de pierderea declarată pe anul 2008 în sumă de Z lei a rezultat un profit impozabil în sumă de Z lei, stabilind că aceasta are de plată un impozit pe profit în sumă de Z lei.

Pentru neachitarea la termenul de scadență a impozitului pe profit, au calculat majorări de întârziere în sumă de Z lei pe perioada2008 -2010.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată

Societatea a înregistrat în perioada2006 –2009 taxa pe valoarea adăugată deductibilă care provine în principal din facturile de achiziții de combustibil și materiale de construcții.

Organele de inspecție fiscală au constatat că SC "X" SRL a dedus TVA în sumă totală de Z lei din facturi de materiale de construcții necesare pentru imobilul de pe str. Z nr. Z, care nu sunt în folosul operațiunilor sale taxabile, precum și TVA în sumă de Z lei din factura în xerocopie nr. Z de la SC "A" SRL, pentru care nu a prezentat organelor de inspecție fiscală exemplarul original al facturii, ca urmare procedând la excluderea de la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de Z lei.

În urma verificării documentelor justificative și a jurnalelor de vânzări și cumpărări, a bilanțelor de verificare și deconturilor de TVA la data de Z deoarece între acestea nu există corelații au refacut situația stabilind o taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de Z lei, rezultând că agentul economic nu a declarat o taxă în sumă de Z lei datorată unor greșeli de calcul, față de cea din decontul depus pe luna septembrie Z lei.

În baza celor constatate, organele de control au stabilit că taxa pe valoarea adăugată de plată la data de2009 este în sumă de Z lei (Z lei + Z lei).

Pentru neplata la termen a diferenței de taxă pe valoarea adăugată, au calculat majorări de întârziere în sumă de Z lei pe perioada2008 –2010.

III. Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

SC "X" SRL cu sediul în Z, str. Z nr. Z, bl. Z, ap.Z și domiciliul procesual ales la Cabinetul de avocatură Z, str. Z nr. Z, ap. Z, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului Z sub nr. Z și are codul de înregistrare fiscală Z.

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de Z lei pe anul 2008, cauza supusă soluționării este dacă SC "X" SRL datorează impozit pe profit stabilit ca urmare a neacceptării de către organele de inspecție fiscală la cheltuieli deductibile a unor sume înregistrate în evidența contabilă fără a avea la bază un document justificativ legal.

Potrivit constatărilor înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr. Z și Decizia de impunere nr. Z, se reține că în luna 2008 SC "X" SRL a înregistrat în jurnalul de cumpărări și în evidența contabilă două facturi în valoare de câte Z lei cu nr. Z, ambele de la aceeași societate (SC "A" SRL), cu aceeași dată, privind aceeași cantitate de combustibil (Z litri motorină), fără a putea însă prezenta exemplarul original al facturii nr. Z, existentă numai în xerocopie.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

”Art. 21. - (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”, coroborate cu cele ale pct. 44 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004, cu modificările și completările ulterioare, unde se menționează:

”44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, societatea avea dreptul de a înregistra în evidența contabilă și de a deduce la calculul profitului impozabil doar acele cheltuieli având la bază documente justificative care să facă dovada realității operațiunilor, condiție neîndeplinită de către contestatoarele pentru cheltuielile în sumă de Z lei pentru care aceasta nu prezintă un document legal, factura fiscală nr. Z fiind în xerocopie.

Totodată, cu ocazia verificării efectuate s-a constatat că societatea nu a achitat contravaloarea facturii în copie, aceasta figurând în sold ca neachitată la sfârșitul anilor 2008 și 2009, iar furnizorul în cauză a declarat pe semestrul II 2008 o singură livrare de motorină către SC “X” SRL și nu două livrări.

Prin urmare, întrucât factura în xerocopie nu poate fi luată în considerare ca document justificativ potrivit legii, organele de inspecție fiscală în mod legal au procedat la recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru anul 2008, stabilind că SC “X” SRL datorează impozitul pe profit în sumă de Z lei.

2. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de Z lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să se pronunțe dacă SC “X” SRL datorează această taxă, în condițiile în care a dedus nejustificat TVA aferentă unor achiziții de materiale de construcții pentru un imobil care nu este utilizat în folosul operațiunilor sale taxabile, TVA în baza unei facturi prezentată în xerocopie ce nu îndeplinește condițiile de document justificativ, precum și datorită unor greșeli de evidență și calcul a taxei pe valoarea adăugată.

În fapt, în perioada verificată SC “X” SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei din facturi reprezentând cumpărări de

materiale de construcții necesare pentru construirea unui imobil în Z, pe str. Z nr. Z, care nu este utilizat în scopul operațiunilor sale taxabile, precum și taxa în sumă de Z lei pe baza facturii în xerocopie nr. Z de la SC "A" SRL.

De asemenea, cu ocazia controlului constatând că între jurnalele de vânzări și cumpărări, balanțele lunare de verificare întocmite și deconturile lunare de TVA nu există corelații, sumele rezultate din calculele efectuate fiind diferite, organele de inspecție fiscală au refăcut pe baza documentelor justificative situația privind taxa pe valoarea adăugată de plată/ de rambursat, stabilind o diferență de taxă nedeclarată la data de Z ca urmare a unor erori de calcul în sumă de Z lei.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 145 alin.(2) lit. a) și art. 146 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care arată că:

"Art. 145. - (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

[...]

Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin.(5);",

coroborate cu dispozițiile pct. 46 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004, unde se specifică:

"46. - (1) **Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor** prevăzute la art. 146 alin.(1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin.(5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/ prestatorului emiterea unui **duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.**", dispoziții legale menținute și în prezent sub următoarea formă:

"[...] În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește documentul inițial. **Duplicatul poate fi o factură nouă emisă de furnizor/ prestator, care să cuprindă aceleași date ca și factura inițială și pe**

care să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială sau o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplice ștampila furnizorului/ prestatorului și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială.[...].”

Ca atare, taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei aferentă achizițiilor de materiale de construcții pentru imobilul din str. Z nu poate fi dedusă de societate, întrucât aceasta nu justifică utilizarea imobilului în cauză în folosul operațiunilor sale taxabile (societatea nu realizează la această adresă venituri, construcția este proprietate personală, nu este sediu și nici punct de lucru declarat).

Iar, taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei din factura în xerocopie nr. Z nu este deductibilă, deoarece copia nu poate fi luată în considerare ca document de justificare pentru TVA, aceasta neavând valoarea de duplicat (nu este ștampilată de furnizor și nu poartă mențiunea acestuia că înlocuiește factura originală).

Drept urmare, ținând seama de TVA în sumă totală de Z lei pentru care nu au acordat drept de deducere, precum și de diferența în sumă de Z lei datorată unor greșeli de evidență și calcul care a rezultat din refacerea situației privind TVA, organele de inspecție fiscală corect au stabilit că față de TVA de plată în sumă de Z lei din decontul de taxă pe luna septembrie 2009, SC “X” SRL datorează o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de Z lei.

3. În legătură cu majorările de întârziere în sumă de Z lei aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată, precizăm că acestea sunt datorate potrivit principiului de drept “accesorium sequitur principale” - secundarul urmează principalul, ca măsură accesorie în raport cu debitele principale, fiind calculate în baza prevederilor art. 119(1) și 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr. 210/ 2005 cu privire la stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare.

În acest sens, la art. 119(1) și art. 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se arată că:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

[...]

Art. 120. - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

4. Cu privire la contestația formulată împotriva Dispoziției nr. Z privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, aceasta este

de competența Activității de Inspecție Fiscală Bihor în calitate de organ emitent în conformitate cu dispozițiile art. 209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Respingerea contestației formulată de SC “X” SRL din Z, ca neîntemeiată pentru obligațiile fiscale în sumă totală de Z lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Bihor, conform procedurii legale în termenul legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director executiv

