

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL COVASNA**

DECIZIA nr. -/2008

privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X S.R.L.

cu sediul in Sf.Gheorghe, str. -- , nr. -- ,
Bl. -- , sc. -- , ap. -- , jud. Covasna,
inregistrata la D.G.F.P. Covasna sub nr. -/2008.

Directia Generala a Finantelor Publice Covasna a fost sesizata de A.F.P. Sf.Gheorghe, Serviciul Inspecție Fiscala Persoane Juridice, prin adresa nr. -/2008, inregistrata la D.G.F.P. Covasna sub nr. -/2008 asupra contestatiei formulate de S.C. X S.R.L., cu sediul in Sf.Gheorghe, str. -- , nr. -- , Bl. -- , sc. -- , ap. -- , jud. Covasna.

Contestatia a fost formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. -/2008 si Decizia de impunere nr. -/2008, privind obligatii suplimentare stabilite in urma controlului, acte administrativ fiscale prin care sa stabilit in sarcina contestatoarei obligatii la plata catre bugetul statului a sumei de ?? lei, constand din :

- impozit pe profit in suma de ?? lei
- majorari la impozit pe profit in suma de ?? lei
- TVA in suma de ?? lei

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003R privind Codul de procedura fiscala cu modificarile ulterioare.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de prevederile art. 205 alin. (1), art. 206 si art. 209 alin. (1), lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Covasna este investita, prin Compartimentul de solutionare a contestatiilor, sa solutioneze pe fond contestatia.

I. Prin contestatia formulata de S.C. X S.R.L. se cere anularea partiala a Raportului de inspectie fiscala nr. -/2008 si a Deciziei de impunere nr. -/2008, prin care sa stabilit in sarcina contestatoarei obligatii la plata catre bugetul statului a sumei de ?? lei, constand din :

- impozit pe profit in suma de ?? lei
- majorari la impozit pe profit in suma de ?? lei

- TVA in suma de ?? lei

In motivarea contestatiei contestatoarea arata ca :

1. Impunerea suplimentara a sumei de ?? lei, cu titlu de impozit pe profit, organul fiscal retine partial si incomplet textul de lege reprezentat de textul art.21 alin.A lit.c, sub motivatia ca stocurile de marfa distruse prin inundare, trebuiau asigurate, pentru a fi deductibile ca cheltuiala. Complet eronat ca interpretare juridica si gresit aplicat ca incadrare: teza a 2-a a aceluasi text de lege, excepteaza situatia din speta, respectiv faptul ca distrugerea a survenit ca urmare a unei calamitati naturale atestata de autoritatile publice. Adresele si adeverintele eliberate de Prefectura, Directia de Gospodarire a Apelor si Politie, sunt retinute de organul de control, insa acesta nu mai face si aplicarea corecta a dispozitiei legale, in raport de starea de fapt. Pe cale de consecinta, retinerea organului fiscal cu privire la starea de fapt (calamitate) este corecta, insa ramine nelegala si eronata aplicarea normei juridice, invocata ca temei al impunerii.

2. Suma de ?? lei, cu titlu de impozit pe profit, a fost impusa la plata in temeiul art.21 alin,A lit.m din Codul fiscal. Acest text de lege reglementeaza regimul nedeductibil al serviciilor de management, consultanta sau orice alte prestari de servicii, in lipsa contractelor, sau dupa caz, a actelor de executare ale acestora. Situatia reala constatata in speta, este cu totul alta: desi initial s-au facturat servicii de consultanta prin factura -/2005, prin adresa si nota explicativa comunicata organului de control, in timpul inspectiei fiscale, a fost recunoscuta ca din eroare, suma a fost facturata ca servicii, dar in fapt, reprezinta un avans la Antecontractul de vinzare-cumparare a putului de apa potabila, contractat de S.C. Y S.R.L.. Aceste aspecte sunt retinute si consemnate in Raport, fara a fi negate veridicitatea sau autenticitatea lor. In aceste conditii, organul de control nu putea considera suma ca fiind achitata pentru servicii, ci trebuia insusita ca si achizitie de bunuri, fapt care comporta cu totul alta analiza, ca fiind deductibila legal. In mod contrar, organul de control retine fara temei legal cu totul alta stare de fapt, respectiv cea a seviciilor, facand aplicare in mod eronata a dispozitiilor art. 21, alin.4, lit.m, care nu poate subzista in aceasta situatie. In acelasi sens al acestei incadrari juridice, pentru cealalta factura de servicii nr. -/2005, societatea a insusit incadrarea juridica a art.21 alin.4 lit.m, ca servicii de consultanta, pentru care nu a putut prezenta un contract in acest sens.

3. Suma de ?? lei, cu titlu de impozit pe profit, a fost impusa la plata suplimentar, in temeiul art.11, generic din Codul fiscal, sub motivul ca societatea nu a respectat pretul de piata si a vindut sub limita acestuia. Ca prim aspect, organul de control nu constata si nu descrie exact fapta, si nici nu incadreaza sau identifica, alineatul sau litera corespunzatoare acesteia, din cuprinsul destul de vast al art.11. Legiuitorul a prevazut in continutul art.11, o serie de metode de calcul a pretului de vinzare, in functie de specificul activitatii, pe care le considera acceptabile si legale. Organul de control nu stabileste care anume metoda a fost incalcata si nici macar nu identifica metoda pe care a aplicat-o in calculul pretului

de vânzare. Societatea a aplicat metoda cost-plus, prevăzută de art.11, alin.2, lit.c, care reprezintă prețul de achiziție de la data efectuării acesteia, la care se adaugă cheltuielile de producție și marja de profit. În constatarea și aprecierea prețului de vânzare, organul de control a omis următoarele :

- prețul de achiziție la graul, cu ?? luni anterior era altul decât la data vânzării taritelor, care reprezintă oricum un subprodus.

- între timp prețul de piață al graului a crescut, independent de prețul practicat de societate în momentul achiziției și nu mai puteau corespunde.

- marja medie de profit a fost aplicată la un preț de achiziție mai scăzut decât cel practicat pe piață, la data vânzării acestora.

4. Suma de ?? lei, cu titlu de TVA, a fost impusă la plată sub motivatia prevăzută art. 140 alin.1, coroborată cu art.128 alin.4 din Codul fiscal. Prin raportarea la art.128 alin.4 din Codul fiscal, se deduce implicit - nu motivat și cu probatoriu - că interpretarea ar fi următoarea: TVA aferent stocurilor lipsă sau depreciate, sunt considerate ca livrări de marfuri, și aceasta valoare trebuie impusă suplimentar, ca venit realizat. Organul de control omite din nou excepția instituită expres de lege, prin conținutul art.128 alin.8 lit.a-b, care înlătură aplicarea acestui principiu, pentru stocurile degradate în calamități naturale sau a celor care nu mai corespund calitativ, cerințelor pieței.

5. Impunerea sumei de ?? lei, cu titlu de TVA, a fost făcută ca efect al impunerii impozitului pe profit suplimentar, tratat la punctul -- din decizia curentă, fapt care atrage după sine lipsa de legalitate și întemeiere și a acestei măsuri de impunere suplimentară, referitoare la TVA.

6. Suma de ?? lei, cu titlu de TVA a fost impusă la plată ca efect al stabilirii suplimentare a impozitului pe profit, tratat la punctul -- din decizia curentă. Astfel, deși operațiunea fiscală a fost una de plată a avansului la contractul de vânzare-cumpărare a unui put de apă, aceasta a fost considerată de organul de control ca fiind prestare de serviciu și impusă ca atare. Pe cale de consecință, TVA aferent acestor sume considerate nedeductibile ca și cheltuielile, a fost calculat în cuantum de 19% și adăugat suplimentar, la baza acestei taxe datorate.

II. Organele de control din cadrul A.F.P. Sf.Gheorghe, Serviciul Inspectie Fiscală Persoane Juridice, în urma verificării făcute la S.C. X S.R.L. din Sf.Gheorghe au constatat următoarele:

1. Societatea în vederea justificării faptului că stocul societății s-a distrus ca urmare a inundațiilor a prezentat o adresă emisă de prefectura județului -- în data de 2008 din care reiese că în perioada 2005 au fost inundații și pe teritoriul comunei --și un Proces Verbal semnat de administratorul societății. Din adresă amintită nu reiese faptul că societatea în cauză a fost inundată. În conformitate cu art.21 alin.4 lit.c din Legea 571/2003 și OG 44/2004 "*cheltuielile privind stocurile și mijloacele fixe amortizabile distruse în întregime ca urmare a unor calamități*

naturale sau a altor cauze de forta majora, sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, in masura in care stocurile/mijloacele fixe distruse se gasesc situate in zone pentru care s-a instituit, potrivit prevederilor legale in vigoare, stare de urgenta, contribuabilii fiind obligati in aceasta situatie sa respecte si sa aplice prevederi legale speciale pentru fiecare domeniu, precum si masuri dispuse de autoritatile competente.”. Deci pentru a fi cheltuiala deductibila trebuia sa se institue stare de urgenta in localitatea inundata, ceea ce nu reiese ca s-ar fi intamplat in localitatea -- .

2. In ceea ce priveste suma de ?? lei societatea afirma ca reprezinta avansul pentru un contract de vanzare cumparare a unui put de apa. Deci chiar daca s-ar fi mentionat pe factura in mod eronat continutul, un avans nu se inregistreaza pe “*cheltuieli cu prestari servicii efectuate de terti*” deci nici in aceste conditii cheltuiala aferenta nu este deductibila.

3. Societatea la stabilirea valorii stocului de produse finite (tarate) a folosit metoda costului mediu ponderat, astfel chiar daca cantitatea de ?? kg tarate au intrat in gestiune la pretul de ?? lei acestea au fost descarcate din contabilitate la pretul de ?? lei, astfel marfurile au fost descarcate din gestiune la pretul de ?? lei si au fost comercializate cu ?? lei. Marfurile s-au vandut prin intermediul a doua facturi nr. -/2007 si nr. -/2007 pe care la rubrica client apare “*Piata libera*”. Din declaratiile date de administratorul societatii marfurile au fost vandute in localitatile -- si -- catre diferite persoane fizice. Pretul practicat pe cele doua facturi este cu mult sub pretul practicat catre alti clienti, astfel in conformitate cu art.11 alin.1 s-a reincadrat tranzactia pentru a reflecta continutul economic al acesteia, luandu-se ca pret de referinta pretul minim practicat in perioada verificata cu alti clienti, mai exact pretul din factura -/2006.

4. In ceea ce priveste suma de ?? lei TVA din documentele prezentate de contribuabil nu reiese faptul ca societatea in cauza a fost inundata in luna 2005.

5. In ceea ce priveste suma de ?? lei societatea la stabilirea valorii stocului de produse finite (tarate) a folosit metoda costului mediu ponderat, astfel chiar daca cantitatea de ?? kg tarate au intrat in gestiune la pretul de ?? lei acestea au fost descarcate din contabilitate la pretul de ?? lei, astfel marfurile au fost descarcate din gestiune la pretul de ?? lei si au fost comercializate cu ?? lei. Marfurile s-au vandut prin intermediul a doua facturi nr. -/2007 si nr. -/2007 pe care la rubrica client apare “*Piata libera*”. Din declaratiile date de administratorul societatii marfurile au fost vandute in localitatile -- si -- catre diferite persoane fizice. Pretul practicat pe cele doua facturi este cu mult sub pretul practicat catre alti clienti, astfel in conformitate cu art.11 alin.1 s-a reincadrat tranzactia pentru a reflecta continutul economic al acesteia, luandu-se ca pret de referinta pretul minim practicat in perioada verificata cu alti clienti, mai exact pretul din factura -/2006.

6. In ceea ce priveste suma de ?? lei din factura nr. -- societatea a mentionat pe factura prestari servicii consultanta tehnica pentru imbuteliere apa. In cazul in care obiectul facturii era altul acesta trebuia corectat sau anulat, dar aceasta s-a inregistrat pe cheltuieli cu prestari servicii. Chiar daca suma s-ar fi achitat ca avans pentru achizitionarea unui put in trei ani trebuia sa se finalizeze tranzactia, oricum societatea pana la finalizarea controlului nu a prezentat nici un document justificativ din care sa reiasa ca a realizat operatiuni taxabile in urma acestor tranzactii, astfel suma neputandu-se deduce.

III. Avand in vedere actele si documentele dosarului, sustinerile contestatoarei, constatarile organelor vamale, in raport cu actele normative incidente in cauza, se retin urmatoarele :

1. Societatea in vederea justificarii faptului ca stocul societatii s-a distrus ca urmare a inundatiilor a prezentat o adresa emisa de prefectura judetului -- in data de 2008 din care reiese ca in perioada 2005 au fost inundatii si pe teritoriul comunei -- si un Proces Verbal semnat de administratorul societatii. Din adresa amintita nu reiese faptul ca societatea in cauza a fost inundata. La adresa nr. -/2008 trimisa primariei Com. -- prin care sa cerut comunicarea informatiilor s-au inregistrat aflate in posesia primariei in legatura cu inundatiile (suprafata care a fost inundata si prejudiciul cauzat persoanelor fizice si juridice) din cursul anului 2005 si daca S.C. X S.R.L. a avut vreun prejudiciu in urma inundatiilor nu s-a primit raspuns pana la termenul solicitat de catre D.G.F.P. Covasna.

In conformitate cu art.21 alin.4 lit.c din Legea 571/2003 si OG 44/2004 *“cheltuielile privind stocurile si mijloacele fixe amortizabile distruse in intregime ca urmare a unor calamitati naturale sau a altor cauze de forta majora, sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, in masura in care stocurile/mijloacele fixe distruse se gasesc situate in zone pentru care s-a instituit, potrivit prevederilor legale in vigoare, stare de urgenta, contribuabilii fiind obligati in aceasta situatie sa respecte si sa aplice prevederi legale speciale pentru fiecare domeniu, precum si masuri dispuse de autoritatile competente.”*. Pentru a fi cheltuiala deductibila trebuia sa se instituie stare de urgenta in localitatea inundata (--), ceea ce nu a fost dovedit de contestatoare.

2. In ceea ce priveste suma de ?? lei societatea afirma ca reprezinta avansul pentru un contract de vanzare cumparare a unui put de apa. Chiar daca s-ar fi mentionat pe factura in mod eronat continutul, un avans nu se inregistreaza pe *“cheltuieli cu prestari servicii efectuate de terti”* si drept ca urmare nici in aceste conditii cheltuiala aferenta nu este deductibila.

3. Societatea la stabilirea valorii stocului de produse finite (tarate) a folosit metoda costului mediu ponderat, astfel chiar daca cantitatea de ?? kg tarate au intrat in gestiune la pretul de ?? lei acestea au fost descarcate din contabilitate la pretul de ?? lei, astfel marfurile au fost descarcate din gestiune la pretul de ?? lei si au fost comercializate cu ?? lei. Marfurile s-au vandut prin intermediul a doua

facturi nr. -/2007 si nr. -/2007 pe care la rubrica client apare "Piata libera". Din declaratiile date de administratorul societatii marfurile au fost vandute in localitatile -- si -- catre diferite persoane fizice. Facturile nr. -/2007 si nr. -/2007 nu indeplinesc conditiile specificate de Legea nr.571 din 2003 art.155, alin.8, din care citam:

"(8) Factura fiscală trebuie sa cuprindă obligatoriu următoarele informații:

- a) seria și numărul facturii;*
- b) data emiterii facturii;*
- c) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al persoanei care emite factura;*
- d) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală, după caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;*
- e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;*
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;*
- g) cota de taxa pe valoarea adăugată sau mențiunea scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, după caz;*
- h) valoarea taxei pe valoarea adăugată, pentru operațiunile taxabile."*

in consecinta inspectorii nu au luat facturile in evidentat. Societatea daca a vandut produsele respective persoanelor fizice asa cum a declarat administratorul societatii trebuia sa emita bonuri fiscale cu ajutorul unui case de marcat conform OG 28/1999 art.1, alin.1 si 2 din care citam :

"Art.1

(1) Agentii economici care efectueaza livrari de bunuri cu amanuntul, precum si prestari de servicii direct catre populatie sunt obligati sa utilizeze aparate de marcat electronice fiscale.

(2) Agentii economici prevazuti la alin. (1), denumiti in continuare utilizatori, au obligatia sa emita bonuri fiscale cu aparate de marcat electronice fiscale si sa le predea clientilor. La solicitarea clientilor, utilizatorii vor elibera acestora si factura fiscala."

Pretul practicat pe cele doua facturi este cu mult sub pretul practicat catre alti clienti, astfel in conformitate cu art.11 alin.1 s-a reincadrat tranzactia pentru a reflecta continutul economic al acesteia, luandu-se ca pret de referinta pretul minim practicat in perioada verificata cu alti clienti, mai exact pretul din factura - /2006.

4. In ceea ce priveste suma de ?? lei TVA din documentele prezentate de contribuabil nu reiese faptul ca societatea in cauza a fost inundata in luna 2005. La adresa nr. -/2008 trimisa primariei Com. -- prin care sa cerut comunicarea informatiilor s-au inregistrat aflate in posesia primariei in legatura cu inundatiile (suprafata care a fost inundata si prejudiciul cauzat persoanelor fizice si juridice) din cursul anului 2005 si daca S.C. X S.R.L. a avut vreun prejudiciu in urma inundatiilor nu s-a primit raspuns pana la termenul solicitat de catre D.G.F.P. Covasna.

In conformitate cu art.21 alin.4 lit.c din Legea 571/2003 si OG 44/2004 “*cheltuielile privind stocurile si mijloacele fixe amortizabile distruse in intregime ca urmare a unor calamitati naturale sau a altor cauze de forta majora, sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, in masura in care stocurile/mijloacele fixe distruse se gasesc situate in zone pentru care s-a instituit, potrivit prevederilor legale in vigoare, stare de urgenta, contribuabilii fiind obligati in aceasta situatie sa respecte si sa aplice prevederi legale speciale pentru fiecare domeniu, precum si masuri dispuse de autoritatile competente.*”. Pentru a fi cheltuiala deductibila trebuia sa se instituie stare de urgenta in localitatea inundata (--), ceea ce nu a fost dovedit de contestatoare.

5. In ceea ce priveste suma de ?? lei societatea la stabilirea valorii stocului de produse finite (tarate) a folosit metoda costului mediu ponderat, astfel chiar daca cantitatea de ?? kg tarate au intrat in gestiune la pretul de ?? lei acestea au fost descarcate din contabilitate la pretul de ?? lei, astfel marfurile au fost descarcate din gestiune la pretul de ?? lei si au fost comercializate cu ?? lei. Marfurile s-au vandut prin intermediul a doua facturi nr. -/2007 si nr. -/2007 pe care la rubrica client apare “*Piata libera*”. Din declaratiile date de administratorul societatii marfurile au fost vandute in localitatile -- si -- catre diferite persoane fizice. Facturile nr. -/2007 si nr. -/2007 nu indeplinesc conditiile specificate de Legea nr.571 din 2003 art.155, alin.8, din care citam:

“(8) *Factura fiscală trebuie sa cuprindă obligatoriu următoarele informații:*

- a) *seria și numărul facturii;*
- b) *data emiterii facturii;*
- c) *numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al persoanei care emite factura;*
- d) *numele, adresa și codul de înregistrare fiscală, după caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;*
- e) *denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;*
- f) *valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;*
- g) *cota de taxa pe valoarea adăugată sau mențiunea scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, după caz;*
- h) *valoarea taxei pe valoarea adăugată, pentru operațiunile taxabile.”*

in consecinta inspectorii nu au luat facturile in evidentat. Societatea daca a vandut produsele respective persoanelor fizice asa cum a declarat administratorul societatii trebuia sa emita bonuri fiscale cu ajutorul unui case de marcat conform OG 28/1999 art.1, alin.1 si 2 din care citam :

“*Art.1*

(1) *Agentii economici care efectueaza livrari de bunuri cu amanuntul, precum si prestari de servicii direct catre populatie sunt obligati sa utilizeze aparate de marcat electronice fiscale.*

(2) *Agentii economici prevazuti la alin. (1), denumiti in continuare utilizatori, au obligatia sa emita bonuri fiscale cu aparate de marcat electronice*

fiscale si sa le predea clientilor. La solicitarea clientilor, utilizatorii vor elibera acestora si factura fiscala.”

Pretul practicat pe cele doua facturi este cu mult sub pretul practicat catre alti clienti, astfel in conformitate cu art.11 alin.1 s-a reincadrat tranzactia pentru a reflecta continutul economic al acesteia, luandu-se ca pret de referinta pretul minim practicat in perioada verificata cu alti clienti, mai exact pretul din factura - /2006.

6. In ceea ce priveste suma de ?? lei din factura nr. -- societatea a mentionat pe factura prestari servicii consultanta tehnica pentru imbuteliere apa. In cazul in care obiectul facturii era altul acesta trebuia corectat sau anulat, dar aceasta s-a inregistrat pe cheltuieli cu prestari servicii. Chiar daca suma s-ar fi achitat ca avans pentru achizitionarea unui put in trei ani trebuia sa se finalizeze tranzactia, oricum societatea pana la finalizarea controlului nu a prezentat nici un document justificativ din care sa reiasa ca a realizat operatiuni taxabile in urma acestor tranzactii, astfel suma neputandu-se deduce.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 209 alin. (1) lit. a), art. 210 art. 213 si art. 216 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

D E C I D E :

Respingerea contestatiei formulate de S.C. X S.R.L., cu sediul in Sf.Gheorghe, str. -- , nr. -- , bl. -- , sc. -- , ap. -- , jud. Covasna, impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. -/2008 si Decizia de impunere nr. -/2008, prin care s-a stabilit in sarcina contestatoarei obligatii de plata catre bugetul statului in suma totala de ?? lei, ca neintemeiata.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul Covasna, in termen de 30 de zile de la data comunicarii, conform prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV,