

DECIZIA NR.222

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre DG.F.P.-Activitatea de Inspectie Fiscala, prin adresa, inregistrata la D.G.F.P., cu privire la contestatia depusa de SC X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, prin care s-a stabilit obligatii fiscale care se compun din:

- impozit pe profit
- majorari de intarziere, dobanzi aferente impozitului pe profit
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit
- TVA
- majorari de intarziere, dobanzi aferente TVA
- penalitati de intarziere aferente TVA

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere, prin prezentarea contribuabilului la sediul organului fiscal emitent si primirea actului administrativ fiscal sub semnatura si de data inregistrarii contestatiei la D.G.F.P., conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 207 si 209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. este investita cu solutionarea contestatiei formulata de SC X.

I.SC X SRL formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, sustinand ca actul administrativ fiscal contestat este netemeinic si nelegal, din urmatoarele motive:

A).Impozit pe profit

1.Referitor la marirea bazei impozabile a exercitiului financiar 2012 cu venituri stabilite suplimentar, societatea contestatoare prezinta urmatoarele argumente:

In perioada august-septembrie 2012, societatea a achizitionat de la furnizorul intracomunitar S, cantitatea de.. kg cartofi din care a comercializat cantitatea de.. kg la un pret mediu cuprins intre 0,4 si 0,43 lei/kg.

In vederea identificarii pretului de piata practicat de contribuabili cu obiect similar de activitate, organul de inspectie fiscala a solicitat Consiliului Local- Serviciul Public Administrare Piete, prin adresa, informatii privind preturile de piata pentru cartofi practicate in piete in perioada august-septembrie 2012.

Prin adresa, Serviciul Public Administrare Piete a comunicat pretul mediul de vanzare cartofi pentru lunile august-septembrie 2012 ca fiind de 1,30 lei/kg.

In conditiile in care pretul de piata a fost superior celui practicat de societate, organul de inspectie fiscala a reincadrat veniturile obtinute din vanzarea cu amanuntul a cartofilor conform art.11 alin.1din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, stabilind venituri impozabile suplimentare.

Societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala nu au interpretat corect prevederile art.11 din Codul fiscal in conditiile in care nu a aplicat si prevederile pct.25 "Metoda compararii preturilor" din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea

Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.11 din Codul fiscal.

Sustine ca, daca organul de inspectie fiscala ar fi avut in vedere prevederile pct.25 din Normele de aplicare a Codului fiscal nu ar fi putut sa reincadreze tranzactia si totodata sa recalculeze veniturile in baza adresei emisa de Serviciul Public Administrare Piete, din urmatoarele motive:

- prin adresa este comunicat pretul doar pentru Piata T;
- societatea nu intra in categoria persoane afiliate
- nu exista identificate de servicii similare vandute in cantitati comparabile pentru a putea avea o perspectiva corecta a situatiei de fapt(pret competitiv la vanzare in sistem en gros)

Societatea contestatoare sustine ca a achizitionat cartofii din Polonia la preturi de intrare ce au variat intre 0,16 lei/kg si 0,23 lei /kg si a vandut cantitatea de cca. ..kg cu preturi ce variaua intre 0,40 lei/kg si 0,43lei/kg; sustine ca nu a vandut marfa in pierdere iar in al doilea rand preturile de iesire pentru aceasta cantitate se datoreaza faptului ca, inainte de vanzare a procedat la sortarea cartofilor, rezultand o cantitate inferioara ce poate fi folosita ca furaj, cartofi de samanta si in mica parte pentru consum.Cantitatea de cca.. kg de cartofi a fost vanduta la preturi mai mari deoarece au rezultat cartofi de o calitate mai buna ce puteau fi folositi efectiv pentru consum; produsele vandute au fost de o calitate care nu permitea un pret mai mare decat cel in discutie iar profitul nu a fost consistent.

2.Referitor la cheltuielile respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, societatea contestatoare sustine:

Documentele privind achizitia marfurilor respectiv facturile si chitantele emise de SC C SRL si SC M SRL indeplinesc conditiile prevazute la art.6 din Legea nr.82/1991 republicata, art.6 din H.G. Nr.831/1997 respectiv art.155 alin.(5) din Codul fiscal, fiind inseriate, numerotate, cuprind denumirea societatii emitente, numarul de inmatriculare de la Oficiul Registrului Comertului, codul unic de inregistrare cu atributul fiscal, sediul social, elemente care respecta conditiile de forma reglementate de lege.

Societatea contestatoare sustine ca potrivit prevederilor art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata avea obligatia sa inregistreze in contabilitate documentele de achizitie marfa, care au calitate de document justificativ; sustine ca cu buna credinta si-a exercitat obligatiile care au rezultat din relatiile comerciale cu societatile furnizoare, in sensul ca a receptionat marfa, a achitat-o.

Sustine ca nu a avut cunostinta de faptul ca furnizorii de marfa nu au declarat livrarile efectuate catre SC X iar daca aceste societati au incalcat legea nu pot atrage raspunderea societatii contestatoare prin nerecunoasterea documentelor justificative care au stat la baza achizitiilor, cu consecinta nedeductibilitatii sumei la calculul impozitului pe profit aferent anului 2008 si 2009.

3.Cu privire la facturile de achizitii marfuri de la SC M SRL in baza carora s-au inregistrat cheltuieli, considerate ca nedeductibile fiscal de organul de inspectie fiscala la calculul impozitului pe profit, societatea contestatoare prezinta urmatoarele argumente:

Facturile de achizitii marfuri de la SC M nu au fost prezentate in timpul controlului deoarece acestea au fost solicitate si predate in original IPJ -Serviciul de Investigare a Fraudelor la data de 09.04.2010.

Societatea contestatoare sustine ca documentele prin care demonstreaza legalitatea si valabilitatea tranzactiilor comerciale cu SC M au fost recuperate din dosarul aflat pe rolul Judecatoriei Arad si anexate la dosarul contestatiei.

Societatea sustine ca a anexat la dosarul contestatiei urmatoarele documente:

- procesul verbal de predare primire incheiat intre SC X si IPJ.
- contractul de vanzare- cumparare
- facturi
- documentele privind plata acestor facturi(ordine de plata, chitante),

si solicita admiterea la deductibile a cheltuielilor precum si recalcularea impozitului pe profit pe anul 2009.

B) Taxa pe valoarea adaugata.

Cu privire la TVA aferenta facturilor de achizitii marfuri de la SC D, SC L, SC V si SC T, respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala pe motiv ca societatile furnizoare sunt neplatitoare de TVA, societatea contestatoare sustine ca:

Facturile si chitantele emise de societatile furnizoare enumerate, indeplinesc conditiile prevazute de art.6 din Legea nr.82/1991 republicata, art.6 din H.G. Nr.831/1997 respectiv art.155 alin.(5) din Codul fiscal; acestea fiind inseriate, numerotate, cuprind denumirea societatii emitente, numarul de inmatriculare de la Oficiul Registrului Comertului, codul unic de inregistrare cu atributul fiscal, sediul social, elemente care respecta conditiile de forma reglementate de lege.

Societatea contestatoare sustine ca potrivit prevederilor art.6 din Legea nr.82/1991, republicata avea obligatia sa inregistreze in contabilitate documentele de achizitie marfa, care au calitatea de document justificativ; cu buna credinta si-a exercitat obligatiile care au rezultat din relatiile comerciale in sensul ca a receptionat marfa, a achitat-o; nu a cunoscut faptul ca societatile furnizoare sunt neplatitoare de TVA.

Sustine ca, daca aceste societati au incalcat legea nu pot atrage raspunderea SC X prin nerecunoasterea documentelor justificative care au stat la baza achizitiilor, cu consecinta nedeductibilitatii TVA.

2.In ceea ce priveste TVA aferenta facturilor de achizitii marfuri emise de SC M, respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala pe motiv ca nu au fost prezentate facturile in cauza pana la finalizarea inspectiei fiscale, societatea contestatoare sustine:

Facturile de achizitii marfuri emise de SC M au fost solicitate si predate in original IPJ -Serviciul de Investigare a Fraudelor la data de 09.04.2010.

Documentele de achizitie a marfurilor de la SC M si care dovedesc dreptul de deducere a TVA au fost recuperate de la Judecatorie si prezentate la dosarul contestatiei, motiv pentru care solicita admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere.

3.Cu privire la TVA aferenta achizitiilor de marfuri de la SC C si SC M , respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, societatea contestatoare sustine ca a inregistrat achizitia de marfuri in baza facturilor emise de aceste societati.

Societatea contestatoare considera ca facturile si chitantele emise de aceste societati indeplinesc conditiile prevazute la art.6 din Legea nr.82/1991 republicata, art.6 din H.G. Nr.831/1997 respectiv art.155 alin.(5) din Codul fiscal; acestea fiind inseriate, numerotate, cuprind denumirea societatii emitente, numarul de inmatriculare de la Oficiul Registrului Comertului, codul unic de inregistrare cu atributul fiscal, sediul social, elemente care respecta conditiile de forma reglementate de lege.

Sustine ca in conformitate cu prevederile art.6 din Legea nr.82/1991, republicata, avea obligatia sa inregistreze in contabilitate documentele de achizitie marfa, care au calitatea de document justificativ; cu buna credinta si-a exercitat obligatiile care au rezultat din relatiile comerciale in sensul ca a receptionat marfa, a

achitat-o; nu a cunoscut faptul ca societatile furnizoare nu au declarat catre bugetul statului livrarile de bunuri.

Sustine ca, daca aceste societati au incalcat legea nu pot atrage raspunderea SC X prin nerecunoasterea documentelor justificative care au stat la baza achizitiilor, cu consecinta nedeductibilitatii TVA.

4.Cu privire la TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala asupra bazei de impozitare suplimentara, societatea contestatoare sustine ca:

In perioada august-septembrie 2012, societatea a achizitionat de la furnizorul intracomunitar S, cantitatea de.. cartofi din care a comercializat cantitatea de.. kg la un pret mediu cuprins intre 0,4 si 0,43 lei/kg.

In vederea identificarii pretului de piata practicat de contribuabili cu obiect similar de activitate, organul de inspectie fiscala a solicitat Consiliului Local- Serviciul Public Administrare Piete, prin adresa, informatii privind preturile de piata pentru cartofi practicate in piete in perioada august-septembrie 2012.

Prin adresa, Serviciul Public Administrare Piete a comunicat pretul mediu de vanzare cartofi pentru lunile august-septembrie 2012 ca fiind de .. lei/kg.

Baza impozabila a fost stabilita de organul de inspectie fiscala ca urmare a diferentei de pret rezultata intre pretul mediu de .. lei/kg comunicat de , Serviciul Public Administrare Piete si pretul de vanzare obtinut de societate pentru vanzarea cantitatii de.. kg cartofi.

Societatea contestatoare sustine ca, dupa cum a aratat si la capitolul impozit pe profit de la pct.1, este nelegala si netemeinica impozitarea sumei.. respectiv colectarea TVA prin aplicarea procedurii sutei marite conform prevederilor art.23 alin.1 si 2 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal deoarece, in conditiile in care are la baza informatii nereale ce nu au fost coroborate cu pct.25 lit.b) din din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, date in aplicarea art.11 din Codul fiscal.

5.In ceea ce priveste TVA colectata suplimentar asupra veniturilor inregistrate in contul 707 in luna martie 2010, aferente unei livrari intracomunitare de marfuri(usturoi) catre G Bulgaria, societatea contestatoare depune la dosarul contestatiei Contractul de vanzare-cumparare incheiat cu societatea din Bulgaria si sustine ca indeplineste cerintele impuse de prevederile art.10 alin.(1) din OMFP nr.2222/2006 , motiv pentru care solicita scutirea de TVA.

6.Cu privire la vanzarea de porumb catre F,societatea contestatoare sustine ca aplicat in mod legal masurile de simplificare conform prevederilor art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Sustine ca, urmare a emiterii facturii in cauza, Penitenciarul F, prin adresa, comunica faptul ca este posesoare a doua coduri unice de identificare si anume unul pentru activitatea subventionata de la bugetul statului si unul pentru activitati economice desfasurata de catre unitate.

In contestatia formulata, societatea precizeaza ca din adresa transmisa de Penitenciarul F rezulta ca achizitia de porumb de la SC X a fost efectuata in baza contractului, deoarece bani necesari sunt primiti prin finantare de la bugetul de stat.Receptia porumbului a fost insa efectuata pe CUI pentru activitate economica, fapt pentru care s-a depus Decontul de TVA la A.F.P. ,specificand la randul 2 achizitia cu taxare inversa.

Fata de cele prezentate societatea considera ca poate beneficia de masurile de simplificare prevazute la art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si solicita admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere.

II. Prin Decizia de impunere, pe perioada 01.01.2007-30.09.2012, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. -Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit de plata catre bugetul statului, in sarcina SCX, obligatii fiscale, care se compun din:

- impozit pe profit
- majorari de intarziere, dobanzi aferente impozitului pe profit de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit de plata;
- TVA
- majorari de intarziere, dobanzi aferente TVA de plata.
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

A)Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, cu privire la impozitul pe profit si accesoriile, contestate de societate, rezulta urmatoarele:

Anul 2007

Urmare a verificarii documentelor, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in contul 611"Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile" cheltuieli cu piese de schimb in baza facturii emisa de SC K , pe numele altei societati.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.6 din Legea nr.82/1991, republicata.

Avand in vedere pe ca anul 2007, societatea contestatoare a inregistrat pierdere, organele de inspectie fiscala au diminuat pierderea fiscala, stabilind o pierdere fiscala de... lei.

Anul 2008

Pe anul 2008, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuieli, si anume:

-cheltuieli privind marfa inregistrate in contabilitate in baza facturii reprezentand achizitie mere emisa de SC P , in numele altei societati.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu marfa aferente acestei facturi, in temeiul prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.6 din Legea nr.82/1991, republicata.

- cheltuieli privind marfa

Din verificarea raportului privind achizitiile si livrarile declarate de SC M, pus la dispozitie de Biroul Judetean de Informatii Fiscale din cadrul D.G.F.P., organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea furnizoare pe anul 2008 nu a declarat livrarile de bunuri catre SC X., astfel ca organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile privind marfurile ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit, in conformitate cu prevederile art.6 din Legea nr.82/1991, republicata coroborata cu art.21 alin.(1) si (4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

In temeiul prevederilor art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au recalculat impozitul pe profit si au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit.

Anul 2009

Pe anul 2009 organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile, care se compun din:

- cheltuieli privind marfa

Din verificarea raportului privind achizitiile si livrarile declarate de SC C , pus la dispozitie de Biroul Judetean de Informatii Fiscale din cadrul D.G.F.P., organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea furnizoare pe anul 2009 nu a declarat livrarile de bunuri catre SC X, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile privind marfurile ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit, in conformitate cu prevederile art.6 din Legea nr.82/1991, republicata coroborata cu art.21 alin.(1) si (4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

-cheltuielile privind marfurile inregistrate in contabilitate fara a avea la baza documente justificative.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile privind marfurile pe motiv ca societatea nu a prezentat facturile de achizitie marfa de la SC M.

Cheltuielile au fost respinse la deductibilitate in temeiul prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Urmare a considerarii ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor, organele de inspectie fiscala au recalculat impozitul pe profit pe anul 2009, in temeiul prevederilor art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit.

Anul 2012

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X a efectuat achizitii intracomunitare de bunuri(legume, in special cartofi) in perioada august -septembrie 2012 de la furnizorul S Polonia respectiv a achizitionat.. kg cartofi din care a comercializat cantitatea de.. kg la un pret mediu cuprins intre 0,4 si 0.43 lei/kg.

Pretul mediu de vanzare a fost stabilit prin impartirea veniturilor obtinute din comercializarea cartofilor cu amanuntul la suma cantitatilor inscrise pe bonurile fiscale emise de casa de marcat.

In vederea identificarii pretului de piata practicat de contribuabili cu obiect similar de activitate, organele de inspectie fiscala au solicitat, prin adresa, in temeiul prevederilor art.60,art. 61 si art.62 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Consiliului Local -Serviciul Public Administrare Piete, informatii privind preturile de piata practicate la vanzarea cartofilor, in piete, in perioada august-septembrie 2012.Prin adresa, Serviciul Public Administrare Piete, a comunicat ca pretul mediu de vanzare a cartofilor in luna august-septembrie 2012, a fost de 1,30 lei/kg.

Organele de inspectie fiscala, prin Nota explicativa, a solicitat informatii reprezentantului legal al societatii referitoare la locul de comercializare cu amanuntul a marfii precum si cantitatea vanduta.

Din raspunsul reprezentantului legal al societatii, organele de inspectie fiscala au retinut ca marfa a fost vanduta in Piata S si la punctul de lucru din localitatea H, cu bonuri fiscale emise de casa de marcat electronica fiscala.

Luand in considerare adresa Serviciului Public Administrare Piete, organele de inspectie fiscala au reincadrat veniturile obtinute din vanzarea cu amanuntul a cartofilor, in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au stabilit suplimentar venituri impozabile si TVA.

Organele de inspectie fiscala au marit baza de impozitare a exercitiului financiar 2012 cu suma de .. lei iar in conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare au recalculat profitul impozabil pe anul 2012, stabilind suplimentar de plata impozit pe profit de plata,

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala pe perioada 26.01.2009-29.11.2012 au calculat majorari de intarziere , dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, 120 si 120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

B)Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, cu privire la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata, contestate de societate, rezulta urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala, pe perioada 2007-2012 au respins la deductibilitate TVA ,care se compune din:

-TVA aferenta facturii emisa de SC K pe numele altei societati, inregistrata in jurnalul de cumparari din luna iulie 2007 a SC X

-TVA aferenta facturii reprezentand achizitie mere emisa de SC P, in numele altei societati , inregistrata in jurnalul de cumparari din luna aprilie 2008 a SC X;

Organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibila fiscal TVA aferenta facturilor mai sus enumerate in temeiul prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) si art.155 alin.(5) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-TVA aferenta facturilor de achizitii bunuri de la societati neplatitoare de TVA si anume:

-SC D , societatea a efectuat achizitii de bunuri in semestrul II 2010. Din verificarea dosarului fiscal al furnizorului de bunuri, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea este neplatitoare de TVA din data de 01.06.2009;

-SC L,societatea a efectuat achizitii de bunuri in semestrul II 2008. Din verificarea dosarului fiscal al furnizorului de bunuri, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea furnizoare nu a fost niciodata platitoare de TVA.

-SC V, societatea a efectuat achizitii de bunuri in semestrul II 2008. Din verificarea dosarului fiscal al furnizorului de bunuri, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea furnizoare nu a fost niciodata platitoare de TVA.

-SC T, societatea a efectuat achizitii de bunuri in semestrul II 2008. Din verificarea dosarului fiscal al furnizorului de bunuri, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea furnizoare nu mai figureaza ca platitoare de TVA din 01.10.2002.

Organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA in temeiul prevederilor art.134 alin.(1), art.145, art.146 alin.(1) si art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA aferenta achizitie de marfuri de la SC M pentru care societatea nu a prezentat facturile inregistrate in jurnalele de cumparari din perioada 01.07.2009-30.09.2009;

Organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA inregistrata in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative, in temeiul prevederilor art.134 alin.(1), art.145, art.146 si art.155 Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA aferenta achizitiilor de bunuri de la SC C si SC M

Din verificarea raportului privind achizitiile si livrarile declarate de societatile furnizoare pus la dispozitie de Biroul Judetean de Informatii Fiscale din cadrul D.G.F.P., organele de inspectie fiscala au constatat ca SC M, SC C nu au declarat livrarile de bunuri efectuate catre SC X; astfel ca organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA aferenta facturilor de achizitii marfuri emise de aceste societati, inregistrate in evidentele contabile ale SC X in temeiul prevederilor art.134 alin.(1), art.145, art.146 si art.155 Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala, pe perioada 01.01.2007-30.09.2012 au colectat suplimentar TVA, care se compune din:

-TVA colectata suplimentar asupra veniturilor din lunile februarie 2011, perioada iulie 2011-decembrie 2011, martie 2012 si iulie 2012 ;

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a inregistrat in deconturile de TVA aferente acestor luni, valoarea livrarilor efectuate si TVA colectata astfel ca in temeiul prevederilor art.137, art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, au reintregit baza impozabila si au colectat suplimentar TVA.

-TVA colectata asupra veniturilor stabilite prin estimare;

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X a efectuat achizitii intracomunitare de bunuri (legume, in special cartofi) in perioada august-septembrie 2012 de la furnizorul S Polonia respectiv a achizitionat cartofi din care a comercializat cantitatea de.. kg la un pret mediu cuprins intre 0,4 si 0.43 lei/kg.

Pretul mediu de vanzare a fost stabilit prin impartirea veniturilor obtinute din comercializarea cartofilor cu amanuntul la suma cantitatilor inregistrate pe bonurile fiscale emise de casa de marcat.

Dupa cum am aratat si la cap.Impozit pe profit, prin adresa Serviciul Public Administrare Piete, a comunicat ca pretul mediu de vanzare a cartofilor in luna august-septembrie 2012 a fost de 1,30 lei/kg.

Astfel, organele de inspectie fiscala au reincadrat veniturile obtinute din vanzarea cu amanuntul a cartofilor, in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au stabilit suplimentar venituri impozabile pentru care societatea datoreaza bugetului de stat TVA in conformitate cu prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare .TVA colectata a fost determinata prin aplicarea procedurii sutei marite conform prevederilor pct.23 alin.(1) si alin.(2) din H.G. Nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA colectata suplimentar unei livrari intracomunitare de marfuri catre G Bulgaria pentru care societatea nu a prezentat documente justificative privind tranzactia efectuata in regim de scutire de TVA, conform prevederilor art.10 alin.(1) din OMFP nr.2222/2006 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de TVA, cu modificarile si completarile ulterioare;

-TVA colectata asupra achizitiei de marfa(lemn de foc, rapita, porumb boabe) pentru care societatea nu a aplicat masurile de simplificare prevazute de art.160 alin.(1) , alin.(2) lit.b) si lit.c) si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si nu a efectuat inregistrarea contabila 4426=4427 respectiv nu a colectat TVA; nu a inregistrat in jurnalul de vanzari si decontul de TVA , TVA colectata conform prevederilor pct.82 alin.(3) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal;

-TVA colectata suplimentar asupra facturilor emise de SC X catre F;

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca F nu mai era platitor de TVA, fiind radiat din evidenta platitorilor de TVA de la data de 31.05.2008.

Astfel, organele de inspectie fiscala au considerat ca in speta nu sunt aplicabile prevederile art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si au colectat TVA aferenta livrarilor de cereale efectuate conform facturilor catre Penitenciarul F;

Totodata organele de inspectie fiscala au constatat ca, pe perioada 01.01.2007-30.09.2012, societatea nu si-a exercitat dreptul de deducere a TVA pentru suma de ... lei.

Organele de inspectie fiscala, prin raportul de inspectie fiscala au acordat drept de deducere a TVA in valoare de .. lei pentru care societatea nu si-a exercitat acest drept.

Urmare a recalcularii TVA de plata pe perioada verificata organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X, TVA de plata.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii aferente;

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.01.2007-31.09.2012

A) In ceea ce priveste impozitul pe profit si accesorii aferente stabilite suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala, contestate de societate, mentionam:

1. Referitor la baza de impozitare stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala pe anul 2012 si asupra careia s-au stabilit suplimentar impozit pe profit si TVA, contestate de societate, **cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor se poate pronunta asupra acestui capat de cerere in conditiile in care organele de inspectie fiscala la reincadrarea pretului de vanzare a cartofilor si estimarea veniturilor din vanzarea cu amanuntul a cartofilor in lunile august, septembrie 2012, nu au avut in vedere elementele care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.**

In fapt, SC X a efectuat achizitii intracomunitare de bunuri(legume, in special cartofi) in perioada august -septembrie 2012 de la furnizorul S Polonia, respectiv a achizitionat.. kg cartofi, pretul de achizitie per/kg fiind de 0,18 lei.

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca din cantitatea de.. kg cartofi societatea a comercializat cantitatea de.. kg cartofi la un pret mediu cuprins intre 0,4 si 0.43 lei/kg.

Pretul mediu de vanzare a fost stabilit prin impartirea veniturilor obtinute din comercializarea cartofilor cu amanuntul la suma cantitatilor inscrise pe bonurile fiscale emise de casa de marcat.

In vederea identificarii pretului de piata practicat de contribuabili cu obiect similar de activitate, organele de inspectie fiscala au solicitat, prin adresa, in temeiul prevederilor art.60, art. 61 si art.62 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Consiliului Local -Serviciul Public Administrare Piete, informatii privind preturile de piata practicate la vanzarea cartofilor, in piete, in perioada august-septembrie 2012.

Prin adresa, Serviciul Public Administrare Piete, a comunicat ca pretul mediu de vanzare a cartofilor in luna august-septembrie 2012 in Piata T a fost de 1,30 lei/kg.

Organele de inspectie fiscala, prin Nota explicativa, a solicitat informatii reprezentantului legal al societatii referitoare la locul de comercializare cu amanuntul a marfii precum si cantitatea vanduta.

Din raspunsul reprezentantului legal al societatii, organele de inspectie fiscala au retinut ca marfa a fost vanduta in Piata S si la punctul de lucru din localitatea H, cu bonuri fiscale emise de casa de marcat electronica fiscala.

Luand in considerare adresa Serviciului Public Administrare Piete, organele de inspectie fiscala au reincadrat veniturile obtinute din vanzarea cu amanuntul a cartofilor, in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au stabilit suplimentar venituri impozabile si TVA.

Organele de inspectie fiscala au marit baza de impozitare a exercitiului financiar 2012 cu suma de.. lei iar in conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare au recalculat profitul impozabil pe anul 2012.

In contestatia formulata referitor la majorarea bazei impozabile, societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala, la reincadrarea tranzactiilor nu au avut in vedere si prevederile pct.25 "Metoda compararii preturilor" din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.11 din Codul fiscal.

In conditiile in care s-ar fi avut in vedere aceste prevederi legale, organele de inspectie fiscala nu ar fi putut sa reincadreze tranzactia si totodata sa recalculeze veniturile in baza adresei emisa de Serviciul Public Administrare Piete, din urmatoarele motive:

- prin adresa este comunicat pretul doar pentru Piata T;
- societatea nu intra in categoria persoane afiliate
- nu exista identificate bunuri similare vandute in cantitati comparabile pentru a putea avea o perspectiva corecta a situatiei de fapt(pret competitiv la vanzare in sistem en gros)

Societatea contestatoare precizeaza ca a achizitionat cartofii in cauza, din Polonia, la preturi de intrare ce au variat intre 0,16 lei/kg si 0,23 lei /kg si a vandut cantitatea de cca. ..kg cu preturi ce variau intre 0,40 lei/kg si 0,43lei/kg; marfa nu a fost vanduta in pierdere iar in al doilea rand preturile de iesire pentru aceasta cantitate se datoreaza faptului ca, inainte de vanzare s-a procedat la sortarea cartofilor, rezultand o cantitate inferioara ce poate fi folosita ca furaj, cartofi de samanta si in mica parte pentru consum.Cantitatea de cca .. kg de cartofi a fost vanduta la preturi mai mari deoarece au rezultat cartofi de o calitate mai buna ce puteau fi folositi efectiv pentru consum; produsele vandute au fost de o calitate care nu permitea un pret mai mare decat cel in discutie iar profitul nu a fost consistent.

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

"(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției."

La art.67 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se prevede:

"(1) Organul fiscal stabilește baza de impunere și obligația fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situații cum ar fi:

a) în situația prevăzută la art. 83 alin. (4);

b) în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(3) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să stabilească prin estimare bazele de impunere, acestea identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(4) În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele fiscale pot folosi metode de stabilire prin estimare a bazelor de impunere, aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Iar la pct.65 din H.G. Nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul de procedura fiscală se prevede:

“(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.”

Potrivit art.7 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal “preț de piață - suma care ar fi plătită de un client independent unui furnizor independent în același moment și în același loc, pentru același bun sau serviciu ori pentru unul similar, în condiții de concurență loială;”

Din prevederile legale enunțate se reține ca, organele de inspecție fiscală, la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe, pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

La estimarea bazei de impunere aferente impozitului pe profit, TVA, organele de inspecție fiscală trebuie să aibă în vedere elementele care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare prețul de piață al tranzacției și informațiile referitoare la activitatea din perioada verificată și documentele existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere .

La reîncadrarea unei tranzacții respectiv estimarea bazei de impunere organele de inspecție fiscală trebuie să aibă în vedere prețul de piață care potrivit legii reprezintă suma care ar fi plătită de un client independent în același moment și în același loc pentru același bun sau serviciu ori pentru unul similar în condiții de concurență loială.

Din documentele existente la dosarul contestației referitoare la acest capăt de cerere, se rețin următoarele:

SC X a achiziționat din Polonia, în perioada august -septembrie 2012 cartofi la un preț mediu de achiziție per/kg de 0,18 lei.

Urmare a verificării organele de inspecție fiscală au constatat că din cantitatea de.. kg cartofi, societatea a comercializat cantitatea de.. kg cartofi la un preț mediu cuprins între 0,4 și 0.43 lei/kg.

Pretul mediu de vanzare a fost stabilit prin impartirea veniturilor obtinute din comercializarea cartofilor cu amanuntul la suma cantitatilor inscrise pe bonurile fiscale emise de casa de marcat.

Prin adresa, Serviciul Public Administrare Piete, a comunicat ca pretul mediu de vanzare cu amanuntul a cartofilor in luna august-septembrie 2012, in Piata T, a fost de 1,30 lei/kg.

Cantitatea de ..kg cartofi a fost vanduta in Piata S si la punctul de lucru din localitatea H, cu bonuri fiscale emise de casa de marcat electronica fiscala, dupa cum a precizat administratorul societatii in raspunsul dat la nota explicativa a organelor de inspectie fiscala si au retinut si organele de inspectie fiscala in raportul de inspectie fiscala.

Potrivit definitiei din Codul fiscal -pretul de piata reprezinta suma care ar fi platita de un client independent in acelasi moment si in acelasi loc pentru acelasi bun sau serviciu ori pentru unul similar in conditii de concurenta loiala.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestatiei se retine ca organele de inspectie fiscala la reincadrarea tranzactiei si estimarea bazei impozabile au avut in vedere pretul mediu cu amanuntul practicat in Piata T in perioada august-septembrie 2012.

La dosarul contestatiei si din documentele existente la dosarul contestatiei nu se face referire la pretul mediu practicat in Piata S care este o piata in sistem en-gros sau localitatea H, in perioada august-septembrie 2012, in conditiile in care din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca, SC X a vandut cantitatea de.. kg cartofi cu pretul de 0,40-0,43 lei in Piata S sau localitatea H, unde societatea are declarat punct de lucru.

Marfa in cauza a fost vanduta catre clienti independenti, pentru care societatea a emis bonuri fiscale emise de casa de marcat electronica, dupa cum rezulta din documentele existente la dosarul contestatiei.

De asemenea se retine ca, marfa nu a fost vanduta sub pretul de achizitie ; dupa cum am aratat , in lunile august-septembrie 2012, au fost achizitionati cartofi din Polonia la un pret mediu de 0,18 lei /kg si vanduti la pretul de 0.40-0,43 lei/kg.

Din documentele existente la dosarul contestatiei nu rezulta calitatea cartofilor achizitionati in conditiile in care in contestatia formulata societatea contestatoare precizeaza ca produsele vandute au fost de o calitate care nu permitea un pret mai mare.

In masura sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a pretului mediu de piata de vanzare a cartofilor in Piata S si localitatea H, in perioada august-septembrie 2012 precum si stabilirea corecta a bazei impozabile in ceea ce priveste impozitul pe profit si TVA si in acest scop sa -si exercite rolul activ este organul fiscal.

La art.7 alin.(2) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , se precizeaza:

"(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz."

La art.94 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se precizeaza:

"(1) Inspekția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspekția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;

c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;

g) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile;"

Din prevederile legale mai sus invocate sus invocate, se retine ca organele de inspectie fiscala sunt indreptatite sa examineze din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a pretului de piata platit de un client independent, pe perioada august -septembrie 2012, in Piata S si localitatea H pentru achizia de cartofi in cantitati comparabile si sa stabileasca corect baza de impozitare in raport de prevederile legale in vigoare si Decizia nr.285/2010 emisa de Curtea Europeana de Justitie in cauza Campsa Estaciones de Servicio SA v.Administracion del Estado.

In cauza sunt aplicabile si prevederile art.213 alin.(1) si (4) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, precizeaza:

"(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.[...]

In conformitate cu prevederile art.216 alin.(3) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

coroborat cu prevederile pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care dispune:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

si prevederile pct.11.6 din Ordinul 2137/2011 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata, potrivit caruia:

“Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”,

in speta se impune desfiintarea partiala a Deciziei de impunere, precum si a Raportului de inspectie fiscala cu privire la baza de impunere stabilita ca urmare a reincadrarii veniturilor din vanzarea cantitatii de cartofi de.. kg , pe perioada august-septembrie 2012.

Organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul administrativ fiscal contestat, vor determina corect baza impozabila in raport de pretul de piata practicat in Piata S si localitatea H, in acelasi moment, pentru acelasi bun sau pentru unul similar in conditii de concurenta loiala; verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei, avand in vedere precizarile din prezenta decizie precum si prevederile legale aplicabile in speta.

2.Referitor la cheltuielile inregistrate in contabilitate in anul 2008 si 2009, considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala , contestate de societate, **D.G.F.P. prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor inregistrate in contabilitate fara a avea la baza documente justificative din care sa rezulte ca operatiunea este reala.**

In fapt, urmare a verificarii facturilor de achizitii organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X a inregistrat in contabilitate achizitii marfuri, in trimestrul IV 2008, de la SC M evidentiata in contul 607” Cheltuieli privind marfurile” .

De asemenea, s-a constatat ca in luna iunie 2009 SC X a inregistrat in contabilitate achizitii marfuri de la SC C, evidentiata in contul 607” Cheltuieli privind marfurile” .

Din verificarea raportului privind achizitiile si livrarile declarate de SC M si SC C, pus la dispozitie de Biroul Judetean de Informatii Fiscale din cadrul D.G.F.P., organele

de inspectie fiscala au constatat ca societatile furnizoare nu au declarat livrarile de bunuri efectuate catre SC X.

Astfel, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile privind marfurile la calculul impozitului pe profit pe anul 2008 respectiv anul 2009, in conformitate cu prevederile art.6 din Legea nr.82/1991, republicata coroborata cu art.21 alin.(1) si (4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

In contestatia formulata, referitor la acest capat de cerere, SC X sustine ca documentele privind achizitia de marfuri respectiv facturile si chitantele emise de SC C si SC M indeplinesc conditiile prevazute la art.6 din Legea nr.82/1991 republicata, art.6 din H.G. Nr.831/1997 respectiv art.155 alin.(5) din Codul fiscal, fiind inseriate, numerotate, cuprind denumirea societatii emitente, numarul de inmatriculare de la Oficiul Registrului Comertului, codul unic de inregistrare cu atributul fiscal, sediul social, elemente care respecta conditiile de forma reglementate de lege; sustine ca nu a avut cunostinta de faptul ca furnizorii de marfa nu au declarat livrarile efectuate catre SC X iar daca aceste societati au incalcat legea nu pot atrage raspunderea societatii contestatoare prin nerecunoasterea documentelor justificative care au stat la baza achizitiilor, cu consecinta nedeductibilitatii sumei la calculul impozitului pe profit aferent anului 2008 si 2009.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.21

"(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare."

[...]

"(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;"

Potrivit prevederilor legale, se retine ca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit doar cheltuielile efectuate pentru obtinerea de venituri in baza unor documente justificative prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune a bunurilor.

Potrivit prevederilor art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata:

"(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz."

De asemenea, potrivit pct.44 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

"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."

Astfel, potrivit prevederilor legale mai sus enunțate orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrării în contabilitate, dobândind calitatea de document justificativ iar documentele justificative înregistrate în evidențele contabile angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit vizat și aprobat precum și a celor care le-a înregistrat în evidențele contabile.

Analizând documentele existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

-SC X în trimestrul IV 2008 și luna iunie 2009 a înregistrat în evidențele contabile facturile de achiziții marfuri emise de SC M respectiv SC C.

Insa, din Raportului privind achizițiile și livrarile declarate de SC M SRL și SC C, pus la dispoziție de Biroul Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P., s-a reținut că societățile furnizoare nu au declarat livrarile de bunuri efectuate către SC X prin Declarația 394.

În Raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală fac mențiunea că Direcția Generală de Coordonare Inspecție Fiscală din cadrul ANAF prin adresă, înregistrată la D.G.F.P., comunică faptul că urmare a verificării efectuate la o societate comercială din Giurgiu s-a descoperit în contabilitate facturi de achiziții fictive de la un număr de 17 societăți comerciale, fiind enumerate și SC M și SC C.

Având în vedere faptul că furnizorii de bunuri, SC M SRL și SC C SRL, nu au declarat livrarile de bunuri efectuate către SC X, prin Declarațiile formular 394, operațiunea înregistrată de societatea contestatoare în baza acestor facturi poate fi considerată că neavând la bază un document justificativ, facturile în cauză neîndeplinind condițiile cerute de Legea nr.82/1991 spre a fi considerate document justificativ care să stea la baza înregistrării în contabilitate.

Potrivit prevederilor legale invocate, cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază documente justificative, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune sunt nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

În acest context legal, ținând cont de faptul că facturile în cauză, care au fost emise de societățile SC M și SC C și nu au fost evidențiate în Declarațiile informative privind livrarile/prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul României (394) depuse în semestrul II 2008 și semestrul I 2009 de către aceste societăți, nu reprezintă documente justificative de înregistrare în contabilitate și pe cale de consecință societatea contestatoare nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor cu marfa la calculul impozitului pe profit pe anul 2008 respectiv 2009.

La dosarul contestației, societatea contestatoare nu a prezentat documente din care să reiasă că operațiunea în cauză este reală iar argumentele prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală, motiv pentru care contestația pentru acest capăt de cerere va fi respinsă ca neîntemeiată.

3.Referitor la cheltuielile privind marfurile, respinse la deductibilitate de organele de inspecție fiscală pe motiv că au fost înregistrate în contabilitate fără a avea la bază documente justificative, contestate de societate, **D.G.F.P.-Biroul de Soluționare a Contestatiilor este investita să se pronunțe asupra deductibilității acestor**

cheltuieli in conditiile in care societatea contestatoare depune la dosarul contestatiei documente privind achizitia de marfuri de la SC M.

In fapt, urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in contabilitate achizitii de marfuri din care TVA , pe baza de facturi emise de SC M.

In timpul controlului societatea contestatoare nu a prezentat organelor de inspectie fiscala, documentele privind achizitia de bunuri de la SC M, pe motiv ca documentele in cauza au fost solicitate si predate, in original, organelor de politie din cadrul IPJ -Serviciul de Investigare a Fraudelor, deoarece administratorul SC M a fost anchetat pentru fapte de evaziune fiscala;

In raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala precizeaza ca, in timpul controlului, societatea contestatoare a prezentat Procesul verbal de predare-primire a facturilor de achizitie emise SC M, incheiat intre administratorul al SC X si angajat al IPJ . Se specifica faptul ca, in timpul controlului, administratorul societatii a prezentat o serie de inscrisuri reprezentand demersurile efectuate in vederea recuperarii facturilor predate catre IPJ.

De asemenea, din documentele prezentate in timpul controlului s-a retinut ca IPJ -Serviciul de Investigare a Fraudelor a comunicat ca documentele in cauza se afla in dosarul penal inregistrat la Parchetul de pe Langa Judecatoria.

Administratorul societatii contestatoare a solicitat Parchetului de pe Langa Judecatoria, restituirea actelor predate in cadrul comisiei rogatorii, insa pana la finalizarea raportului de inspectie fiscala documentele privind achizitia de bunuri de la SC M nu au fost transmise de Parchetului de pe Langa Judecatoria.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu marfurile , inregistrate in contabilitate fara a avea la baza documente justificative, in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca documentele prin care demonstreaza legalitatea si valabilitatea tranzactiilor comerciale cu SC M au fost recuperate din dosarul aflat pe rolul Judecatoriei si anexate la dosarul contestatiei.

Societatea precizeaza ca a anexat la dosarul contestatiei urmatoarele documente:

- procesul verbal de predare primire incheiat intre SC X si IPJ,
 - contractul de vanzare- cumparare,
 - facturi
 - documentele privind plata acestor facturi(ordine de plata, chitante),
- si solicita admiterea la deductibile a cheltuielilor precum si recalcularea impozitului pe profit pe anul 2009.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

(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;

iar potrivit prevederilor art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata:

"(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Se retine astfel ca, pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile care au la baza un document justificativ si sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestatiei se retine ca organul de inspectie fiscala a considerat ca deductibile fiscal cheltuielile pe motiv ca in timpul controlului societatea nu a prezentat documentele justificative in baza carora au fost inregistrate in contabilitate aceste cheltuieli.

Mentionam ca la dosarul contestatie SC X a anexat urmatoarele documente:

- procesul verbal de predare primire incheiat intre SC X si IPJ,
 - contractul de vanzare- cumparare incheiat intre SC X in calitate de cumparator si SC M in calitate de vanzator ,
 - facturi
 - documentele privind plata acestor facturi(ordine de plata, chitante),
- Documentele prezentate poarta si stampila Judecatoriei Arad.

In conformitate cu prevederile art.213 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile:

"(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora."

Din prevederile legale invocate se retine ca societatea contestatoare poate sa depune in sustinerea cauzei documente si probe noi, chiar daca acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale.In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal i se ofera posibilitatea sa se pronunte asupra acestor documente.

In referatul cu propuneri de solutionarea contestatiei, organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal a analizat documentele prezentate de societate la dosarul contestatiei precizand ca acestea indeplinesc conditiile prevazute la art.6 din Legea nr.82/1991, republicata iar in conformitate cu prevederile art.19 si 21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , suma.. lei reprezinta cheltuiala deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit aferent anului 2009.

Avand in vedere ca societatea contestatoare a prezentat documentele justificative in baza carora au fost inregistrate cheltuielile privind marfa iar organele de inspectie fiscala le-au analizat si au propus admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere pe considerentul ca documentele prezentate indeplinesc conditiile prevazute de lege, in sensul ca aceste cheltuieli au la baza un document justificativ si sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, urmeaza a se admite contestatia formulata de

SC X cu privire la suma care reprezinta cheltuiala deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit aferent anului 2009.

4. In ceea ce privesc cheltuielile stabilite ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala, care au contribuit la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit, contestat de societate, **cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei cu privire la deductibilitatea cheltuielilor in conditiile in care societatea nu prezinta argumentele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste in totalitate impozitul pe profit, stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere.**

In fapt, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate si urmatoarele cheltuieli :

anul 2007

- cheltuieli cu piese de schimb inregistrate in contabilitate in baza facturii emisa de SCK pe numele altei societati.

Cheltuielile au fost respinse la deductibilitate, in temeiul prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.6 din Legea nr.82/1991, republicata.

Anul 2008

-cheltuieli privind marfa inregistrate in contabilitate in baza facturii reprezentand achizitie mere emisa de SC P , in numele altei societati.

Cheltuielile au fost considerate ca nedeductibile fiscal in temeiul art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.6 din Legea nr.82/1991, republicata.

In contestatia formulata SC X, contesta in totalitate impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere, inasa pentru cheltuielile in valoare totala de .. lei nu prezinta niciun argument in sustinerea contestatiei.

In speta, art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala repunicata, prevede:

"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

La pct.2.5 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

“ Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

In speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

"Contestatia poate fi respinsa ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;"

Avand in vedere ca SC X contesta in totalitate impozitul pe profit , stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere inasa nu prezinta argumentele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si cheltuielile stabilite ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala, se va respinge contestatia ca nemotivata, cu privire la cheltuielile nedeductibile fiscal in valoare de .. lei.

5.In ceea ce priveste impozitul pe profit si majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere, mentionam:

Pe anul 2007, organele de inspectie fiscala au diminuat pierderea fiscala stabilita de societate cu cheltuielile nedeductibile fiscal, diminuand pierderea fiscala cu aceasta suma.

Pe anul 2008, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile, care se compun din:

-cheltuieli privind marfa inregistrate in contabilitate in baza facturii reprezentand achizitie mere emisa de SC P , in numele altei societati.

-cheltuieli privind marfa inregistrate in contabilitate in baza unor documente care nu au calitate de document justificativ.

In temeiul prevederilor art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au recalculat impozitul pe profit si au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit.

Avand in vedere ca prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la cheltuielile in valoare de.. lei si ca nemotivata cu privire la cheltuielile in valoare de.. lei, care au dus la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit in valoare de .. lei, se va respinge contestatia si cu privire la impozitul pe profit si se vor mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala.

Pe anul 2009 organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile, care se compun din:

-cheltuieli privind marfa inregistrate in contabilitate in baza unor documente care nu au calitate de document justificativ.

-cheltuielile privind marfurile inregistrate in contabilitate fara a avea la baza documente justificative.

Urmare a considerarii ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor, organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil pe anul 2009 si au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit, in conformitate cu prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Prin prezenta decizie, s-a respins ca neintemeiata contestatia formulata de SC X cu privire la cheltuielile.. si s-a admis contestatia cu privire la cheltuielile in valoare de.. lei.

In conformitate cu prevederile art.19 si art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal;

-art.19

"(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."

-art.17

"Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%, cu excepțiile prevăzute la art. 38."

Urmare a admiterii la deductibilitate a cheltuielilor.., se va recalcula profitul impozabil si totodata impozitul pe profit pe anul 2009 si se va admite partial contestatia formulata de SC X cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe anul 2009.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil si totodata impozitul pe profit pe anul 2009 si au propus admiterea contestatiei cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe anul 2009.

Avand in vedere ca prin prezenta decizie s-a admis contestatia cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe anul 2009 se va anula partial Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala cu privire la impozitul pe profit in valoare de ..lei.

Potrivit prevederilor art.216 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

"1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat."

Pe anul 2012, organele de inspectie fiscala, urmare a reincadrarii pretului de vanzare a cartofilor(de la 0,4-0,43 la 1,30 lei) au stabilit suplimentar venituri impozabile suplimentare.

In conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare au recalculat profitul impozabil pe anul 2012 si au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit.

Avand in vedere ca prin prezenta decizie s-a desfiintat Decizia de impunere precum si a Raportului de inspectie fiscala cu privire la baza de impunere stabilita ca urmare a reincadrarii veniturilor din vanzarea cantitatii de cartofi, pe perioada august-septembrie 2012, se va desfiinta partial si Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala cu privire la impozitul pe profit in stabilit suplimentar de plata pe anul 2012.

Potrivit prevederilor art.216 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

In ceea ce privesc majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile de intarziere, contestate de societate, mentionam:

Organele de inspectie fiscala au calculat accesoriile in cauza, pe perioada 26.01.2009-29.11.2012 in conformitate cu prevederile art.119 , 120 si 120¹ din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, asupra impozitul pe profit de plata.

Cum prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la impozitul pe profit, s-a admis contestatia cu privire la impozitul pe profit si s-a desfiintat actul administrativ fiscal cu privire la impozitul pe profit iar majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata, potrivit principiului de drept "accesorium sequitur principale"

-se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit,

-se va admite contestatia cu privire la majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit;

Se va anula actul administrativ fiscal contestat cu privire la majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile de intarziere ;

-se va desfiinta Decizia de impunere cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit;

B) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata, contestate de societate;

1) Cu privire la TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, **D.G.F.P. este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA aferenta facturilor de achizitii in conditiile in care nu au fost indeplinite conditiile de exigibilitate a taxei la furnizorii de bunuri.**

In fapt, pe perioada verificata SC X a achizitionat marfuri de la urmatorii furnizori:

- de la SC D , societatea a efectuat achizitii de bunuri in semestrul II 2010.

-de la SC L, societatea a efectuat achizitii de bunuri in semestrul II 2008.

-de la SC V, societatea a efectuat achizitii de bunuri in semestrul II 2008;

-de la SC T, societatea a efectuat achizitii de bunuri in semestrul II 2008;

Achizitiile de marfuri au fost inregistrate de societatea contestatoare in evidentele contabile precum si declarate in Deconturile de TVA aferente perioadei precum si Declaratia informativa formular 394.

Urmare a verificarii dosarelor fiscale a furnizorilor de marfuri mai sus enumerati, organele de inspectie fiscala au constatat ca:

-SC D este neplatitoare de TVA din data de 01.06.2009;

-SC L nu a fost niciodata platitoare de TVA.

-SC V, nu a fost niciodata platitoare de TVA

-SC T nu mai figureaza ca platitoare de TVA din 01.10.2002.

Astfel, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in temeiul prevederilor art.134 alin.(1), art.145, art.146 alin.(1) si art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In contestatia formulata, referitor ca acest capat de cerere societatea contestatoare sustine ca facturile si chitantele emise de societatile furnizoare, indeplinesc conditiile prevazute de art.6 din Legea nr.82/1991 republicata, respectiv art.155 alin.(5) din Codul fiscal; acestea fiind inseriate, numerotate, cuprind denumirea societatii emitente, numarul de inmatriculare de la Oficiul Registrului Comertului, codul unic de inregistrare cu atributul fiscal, sediul social, elemente care respecta conditiile de forma reglementate de lege.

Sustine totodata ca, daca aceste societati au incalcat legea nu pot atrage raspunderea SC X prin nerecunoasterea documentelor justificative care au stat la baza achizitiilor, cu consecinta nedeductibilitatii TVA.

In speta sunt aplicabile prevederile art.134, art.134¹, art. 134², art.145 alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.134

“(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

-art.134¹

“(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.[...]

-art. 134²

“Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

-art.145

“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(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

“Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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);”

Potrivit prevederilor art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform

art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.

iar la pct 5 din acelasi act normativ se prevede:

“(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:[...]

*d) denumirea/numele, adresa și **codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;**”*

La art.147¹ din Codul fiscal se prevede:

“(1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147.”

Potrivit prevederilor legale enunțate, o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA are dreptul la deducerea TVA la momentul exigibilității taxei.

De asemenea, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă TVA aferentă facturilor de achiziții de bunuri și servicii, emise de o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care cuprind în mod obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

Analizând documentele existente la dosarul contestației se rețin următoarele:

SC X și-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferentă facturilor emise de furnizorii SC D în semestrul II 2010, SC L în semestrul II 2008, SC V în semestrul II 2008 și SC T în semestrul II 2008, înregistrând în evidențele contabile, deconturi de TVA și Declarația informativă 394, TVA deductibilă.

Din verificarea datelor preluate din aplicația "Phoenix-aplicația INFOPC" s-a constatat că societățile furnizoare în cauză figurează ca fiind neplatitoare de TVA /scoatere din evidența ca platitor de TVA și anume:

-SC D a fost înregistrată ca platitoare de TVA în perioada 06.02.2007-01.06.2009; fiind neplatitoare de TVA după această dată

-SC V -nu a fost niciodată înregistrat ca platitor de TVA;

-stare curentă -divolvare cu lichidare(radiere)

-SC T- a fost înregistrată ca platitoare de TVA în perioada 06.12.1996-01.10.2002; fiind neplatitoare de TVA după această dată

-stare curentă divolvare cu lichidare(radiere)

-SC L -nu a fost niciodată înregistrat ca platitor de TVA;

Se reține că, SC X și-a exercitat dreptul de deducere a TVA în baza unor facturi emise de societăți neplatitoare de TVA la data emiterii facturilor în cauză.

Furnizorii mai sus enumerați, nefiind înregistrați în scopuri de TVA, nu aveau obligația legală de a colectata, declara și achita bugetului de stat TVA, înscrisă în facturile emise către SC X.

Se reține că în speta faptul generator și exigibilitatea taxei nu au intervenit, conform prevederilor art.134 din Codul fiscal în condițiile în care furnizorii de bunuri nu au colectat și declarat taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, nici dreptul de deducere a TVA nu a luat naștere pentru SC X, conform prevederilor legale enunțate.

Dupa cum am aratat si mai sus conditiile si formalitatile de exercitare a dreptului de deducere sunt cele prevazute la art.145-147 din Codul fiscal si se evalueaza in raport de momentul exercitarii acestui drept de catre persoana impozabila.

De asemenea, in conditiile in care furnizorii de bunuri nu au colectat si declarat bugetului de stat TVA aferenta facturilor emise catre SC X poate fi considerata ca neavand la baza un document justificativ.

Referitor la inregistrarea in evidentele contabile a documentelor justificative la art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata se precizeaza:

"(1) Orice operatiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ."

Pct.152 alin.(3) din OMF nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, mentinut prin pct.184 (2) din Ordinul 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, prevede:

"(3) În conformitate cu prevederile art. 6 alin. (1) din Legea nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, orice operatiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ."

Potrivit legii fiscale inscrisurile care nu indeplinesc calitatea de document justificativ nu pot fi admise la deducerea TVA.

In acest context legal, tinand cont de faptul ca facturile in cauza au fost emise de societati neplatitoare de TVA care potrivit legii nu au obligatia de a colecta declara si achita bugetului de stat TVA inscrisa in aceste facturi, se retine ca facturile in baza carora SC X a inregistrat in evidentele contabile si declarat bugetului de stat TVA nu reprezinta documente justificative de inregistrare in contabilitate, neindeplinind conditia de forma prevazuta la art.146 din Codul fiscal.

Totodata, ca principiu general, taxa pe valoarea adaugata este rezultatul aplicarii, la nivelul fiecarui stadiu al productiei sau comercializarii, la valoarea adaugata, adica la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat. Aplicarea la valoarea adaugata se face de asa maniera incat la sfarsitul ciclului industrial si/sau comercial parcurs de un bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscala totala care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra pretului de vanzare suportat de consumator.

Cu alte cuvinte pentru a facilita calculul si colectarea, cota de TVA se aplica la pretul de vanzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de productie sau comercializare, dar si pentru a evita efectul cumulativ al impozitarii in cascada, trebuie dedusa din TVA incasata (colectata) de la clienti, TVA platita furnizorilor, pentru cumpararile de bunuri sau servicii.

Astfel, atunci cand o societate factureaza TVA clientului sau, ea actioneaza in contul statului, caruia va trebui sa-i plateasca diferenta intre TVA colectata la

clienti si TVA platita furnizorilor sai care, la randul lor, au procedat la colectarea si varsarea (virarea) TVA la bugetul statului.

Din cele de mai sus se retine ca TVA se bazeaza pe principiul sau mecanismul deductibilitatii pentru aplicarea caruia fiecare subiect calculeaza taxa asupra preturilor bunurilor vandute sau serviciilor prestate si deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui pret.

Ori, situatia de fapt, furnizorii, nefiind platitori de TVA in perioada in care au emis facturile in cauza, nu au colectat TVA, nu au declarat TVA prin Decont de TVA, nu au facut plata catre bugetul statului si in consecinta nu se poate porni de la premiza ca acestea au colectat si achitat obligatia la bugetul general consolidat al statului, astfel incat potrivit principiului general descris mai sus societatea contestatoare sa aiba dreptul sa -si deduca TVA.

Faptul ca societatea contestatoare a dedus TVA in baza unor facturi nu este conditie suficienta pentru deductibilitatea TVA in conditiile in care s-a facut dovada ca furnizorii de bunuri nu erau inregistrati in scopuri de TVA pe perioada in cauza.

Argumentele prezentate de societatea contestatoare cu privire la acest capat de cerere nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care s-a demonstrat ca societatile furnizoare nu sunt inregistrate in scopuri de TVA iar facturile inregistrate in evidentele contabile ale SC X nu indeplinesc calitatea de document justificativ pentru deducerea TVA si prin urmare nu indeplinesc conditia de forma prevazuta de art.146 si 155 alin.(5) lit.d) din Codul fiscal.

Avand in vedere ca in speta, faptul generator si exigibilitatea taxei nu au intervenit in conditiile in care furnizorii de bunuri nu au colectat si declarat taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile emise, ca facturile in cauza nu au calitatea de document justificativ se retine ca nici dreptul de deducere a TVA nu a luat nastere si prin urmare SC X nu are dreptul la deducerea TVA inscrisa in facturile emise de societatile furnizoare mai sus enumerate, neplatitoare de TVA pe perioada in care au emis aceste facturi.

In consecinta, se va respinge contestatia cu privire la TVA si se vor mentine ca legale constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la acest capat de cerere.

2.In ceea ce priveste TVA, respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, D.G.F.P.-Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA in conditiile in care societatea contestatoare depune la dosarul contestatiei documentele privind achizitia de marfuri de la SC M.

Dupa cum am aratat si la pct.3 de la capitolul "Impozit pe profit", urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in contabilitate achizitia de marfuri, in baza d facturilor emise de SC M.

In timpul controlului societatea contestatoare nu a prezentat organelor de inspectie fiscala, documentele privind achizitia de bunuri de la SC M pe motiv ca documentele in cauza au fost solicitate si predate, in original, organelor de politie din cadrul IPJ -Serviciul de Investigare a Fraudelor, deoarece administratorul SC M a fost anchetat pentru fapte de evaziune fiscala;

In raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala precizeaza ca, in timpul controlului, societatea contestatoare a prezentat Procesul verbal de predare-primire a facturilor de achizitie emise SC M, incheiat intre administratorul SC X si angajatul IPJ. Se specifica faptul ca, in timpul controlului, administratorul societatii

a prezentat o serie de inscrieri reprezentand demersurile efectuate in vederea recuperarii facturilor predate catre IPJ.

De asemenea, din documentele prezentate in timpul controlului s-a retinut ca prin adresa IPJ -Serviciul de Investigare a Fraudelor a comunicat ca documentele in cauza se afla in dosarul penal inregistrat la Parchetul de pe Langa Judecatoria. Administratorul societatii contestatoare a solicitat Parchetului de pe Langa Judecatoria, restituirea actelor predate in cadrul comisiei rogatorii, insa pana la finalizarea raportului de inspectie fiscala documentele privind achizitia de bunuri de la SC M nu au fost transmise de Parchetului de pe Langa Judecatoria.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au considerat TVA ca fiind nedeductibil in raport de prevederile art.146, art.155 alin.(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca documentele prin care demonstreaza legalitatea si valabilitatea tranzactiilor comerciale cu SC M au fost recuperate din dosarul aflat pe rolul Judecatoriei Arad si anexate la dosarul contestatiei.

Societatea precizeaza ca a anexat la dosarul contestatiei urmatoarele documente:

- procesul verbal de predare primire incheiat intre SC X si IPJ ,
 - contractul de vanzare- cumparare,
 - facturi
 - documentele privind plata acestor facturi(ordine de plata, chitante),
- si solicita admiterea la deductibile TVA aferenta acestor facturi.

In speta sunt aplicabile prevederile art.145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit carora:

-art.145

“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(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

“Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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);”

La pct.46 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.146, se prevede:

“(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 în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să

conține cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78.”

Persoanele impozabile au dreptul sa deduca TVA aferenta facturilor de achizitii de bunuri si servicii, emise de o persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA daca sunt indeplinite doua conditii cumulative, si anume: achizițiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care cuprind in mod obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestatiei se retine ca organul de inspectie fiscala a respins la deducere TVA pe motiv ca in timpul controlului societatea nu a prezentat documentele justificative in baza carora si-a exercitat dreptul de deducere a TVA .

La dosarul contestatie SC X a anexat urmatoarele documente:

- procesul verbal de predare primire incheiat intre SC X si IPJ ,
 - contractul de vanzare- cumparare incheiat intre SC X in calitate de cumparator si SC M in calitate de vanzator ,
 - facturile din care rezulta ca SC X a achizitionat marfa (legume) de la SC M SRL in valoare totala de.. lei din care TVA in valoare de .. lei
 - documentele privind plata acestor facturi(ordine de plata, chitante),
- Documentele prezentate poarta si stampila Judecatoriei Arad.

In conformitate cu prevederile art.213 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile:

“(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Din prevederile legale invocate se retine ca societatea contestatoare poate sa depune in susținerea cauzei documente si probe noi, chiar daca acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale.In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal i se ofera posibilitatea sa se pronunte asupra acestor documente.

In referatul cu propuneri de solutionarea contestatiei, organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal a analizat documentele prezentate de societate la dosarul contestatiei precizand ca “ petenta a depus la dosarul cauzei documentele justificative care atesta achizitia de bunuri de la SCM si deoarece aceste documente indeplinesc conditiile prevazute la art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, coroborat cu prevederile art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare organul de inspectie fiscala propune admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere.”

Avand in vedere ca societatea contestatoare a prezentat documentele justificative in baza carora au fost inregistrat in evidentele contabile TVA deductibila iar organele de inspectie fiscala le-au analizat si au propus admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere pe considerentul ca documentele prezentate indeplinesc conditiile prevazute de lege, urmeaza a se admite contestatia formulata de SC X cu privire la TVA.

3. In ceea ce priveste TVA aferenta achizitiilor de bunuri, contestata de societate, **D.G.F.P. este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii aferenta facturilor emise de SC C si SC M in conditiile in care societatile furnizoare nu au declarat bugetului de stat livrarile de bunuri catre SC X.**

In fapt, urmare a verificarii facturilor de achizitii organele de inspectie fiscala au constatat ca catre SC X a inregistrat in evidentele contabile, in trimestrul IV 2008, achizitii de marfuri de la SC M pentru care a dedus TVA.

De asemenea, s-a constatat ca in luna iunie 2009 SC X a inregistrat in evidentele contabile achizitii de marfuri de la SC C pentru care a dedus TVA.

Din verificarea raportului privind achizitiile si livrarile declarate de SC M si SC C, pus la dispozitie de Biroul Judetean de Informatii Fiscale din cadrul D.G.F.P., organele de inspectie fiscala au constatat ca societatile furnizoare nu au declarat livrarile de bunuri efectuate catre SC X.

Organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA aferenta facturilor de achizitii marfuri emise de aceste societati, inregistrate in evidentele contabile ale SC X in temeiul prevederilor art.134 alin.(1), art.145, art.146 si art.155 Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In contestatia formulata, referitor ca acest capat de cerere societatea contestatoare sustine ca facturile si chitantele emise de societatile furnizoare, indeplinesc conditiile prevazute de art.6 din Legea nr.82/1991 republicata respectiv art.155 alin.(5) din Codul fiscal; acestea fiind inseriate, numerotate, cuprind denumirea societatii emitente, numarul de inmatriculare de la Oficiul Registrului Comertului, codul unic de inregistrare cu atributul fiscal, sediul social, elemente care respecta conditiile de forma reglementate de lege.

Sustine totodata ca, daca aceste societati au incalcat legea nu pot atrage raspunderea SC X prin nerecunoasterea documentelor justificative care au stat la baza achizitiilor, cu consecinta nedeductibilitatii TVA.

In speta sunt aplicabile prevederile art.134, art.134¹, art. 134², art.145 alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.134

“(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

-art.134¹

“(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.[...]

-art. 134²

“Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

-art.145

“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(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

“Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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);”

La art.147¹ din Codul fiscal se prevede:

“(1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147.”

Potrivit prevederilor legale enunțate, o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA are dreptul la deducerea TVA la momentul exigibilității taxei.

De asemenea, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă TVA aferentă facturilor de achiziții de bunuri și servicii, emise de o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care cuprind în mod obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

Analizând documentele existente la dosarul contestației se rețin următoarele:

-SC X în trimestrul IV 2008 și luna iunie 2009 a înregistrat în evidențele contabile facturile de achiziții marfuri emise de SC M respectiv SC C.

Însă, din Raportul privind achizițiile și livrarile declarate de SC M și SC C, pus la dispoziție de Biroul Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P., s-a reținut că societățile furnizoare nu au declarat livrarile de bunuri efectuate către SC X, prin Declarația 394.

În Raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală fac mențiunea că Direcția Generală de Coordonare Inspecție Fiscală din cadrul ANAF prin adresă, înregistrată la D.G.F.P.-AIF, comunică faptul că urmare a verificării efectuate la o societate comercială s-a descoperit în contabilitate facturi de achiziții fictive de la un număr de 17 societăți comerciale, fiind enumerate și SC M și SC C.

Având în vedere că furnizorii de bunuri, SC M și SC C, nu au declarat bugetului de stat livrarile de bunuri efectuate către SC X, prin Declarațiile formular 394, se reține că aceștia nu au colectat și declarat bugetului de stat TVA aferentă facturilor emise către SC X și de asemenea nu au depus la organul fiscal teritorial Declarația informativă 394 în conformitate cu Ordinul nr. 702/2007 privind declararea livrarilor/prestarilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrarile/prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA.

Se reține totodată că, în speță nu a intervenit faptul generator și exigibilitatea TVA în condițiile în care furnizorii de bunuri nu au colectat și declarat taxa înscrisă în facturile emise către societatea contestată.

Dupa cum am precizat si mai sus dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata este conditionat de exigibilitatea taxei iar intrucat indeplinirea acesteia nu a putut fi dovedita pe considerentul ca furnizorii bunuri ,SC M si SC C , nu au colectat si declarat taxa pe valoarea adaugata dupa cum rezulta din documentele mai sus prezentate, nici dreptul de deducere a TVA aferenta facturilor emise de acesti furnizori, inregistrate in evidenta contabila a SC X, nu a luat nastere.

Referitor la inregistrarea in evidentele contabile a documentelor justificative la art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata se precizeaza:

"(1) Orice operatiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ."

Pct.152 alin.(3) din OMF nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, mentinut prin pct.184 (2) din Ordinul 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, prevede:

"(3) În conformitate cu prevederile art. 6 alin. (1) din Legea nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, orice operatiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ."

In conditiile in care furnizorii SC M si SC C nu au declarat in decontul de TVA, operatiunile consemnate in facturile emise catre X in trimestrul IV 2008 si luna iunie 2009, facturile in cauza nu indeplinesc conditiile cerute de Legea nr.82/1991 pentru a fi considerate document justificativ care sa stea la baza inregistrarilor in contabilitate.

Potrivit legii fiscale inscrisurile care nu indeplinesc calitatea de document justificativ nu pot fi admise la deductibilitatea TVA.

In acelasi sens sunt si dispozitiile Deciziei nr.V a Inaltei Curti de Casatie si Justitie din 15.01.2007.

In acest context legal, tinand cont de faptul ca facturile in cauza au fost emise de societati care nu au evidentiat in Decontul de TVA si Declaratia informativa privind livrarile/ prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul Romaniei (394) TVA colectata, se retine ca aceste facturi nu reprezinta documente justificative de inregistrare in contabilitate si pe cale de consecinta societatea contestatoare nu beneficiaza de dreptul de deducere a TVA inscrisa in acestea din urmatoarele considerente:

Ca principiu general, taxa pe valoarea adaugata este rezultatul aplicarii, la nivelul fiecarui stadiu al productiei sau comercializarii, la valoarea adaugata, adica la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat. Aplicarea la valoarea adaugata se face de asa maniera incat la sfarsitul ciclului industrial si/sau comercial parcurs de un bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscala totala care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra pretului de vanzare suportat de consumator.

Cu alte cuvinte pentru a facilita calculul si colectarea, cota de TVA se aplica la pretul de vanzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de productie sau comercializare, dar si pentru a evita efectul cumulativ al impozitarii in cascada, trebuie dedusa din TVA incasata (colectata) de la clienti, TVA platita furnizorilor, pentru cumpararile de bunuri sau servicii.

Astfel, atunci cand o societate factureaza TVA clientului sau, ea actioneaza in contul statului, caruia va trebui sa-i plateasca diferenta intre TVA colectata la clienti si TVA platita furnizorilor sai care, la randul lor, au procedat la colectarea si varsarea (virarea) TVA la bugetul statului.

Din cele de mai sus se retine ca TVA se bazeaza pe principiul sau mecanismul deductibilitatii pentru aplicarea caruia fiecare subiect calculeaza taxa asupra preturilor bunurilor vandute sau serviciilor prestate si deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui pret.

Ori, in raport de situatia de fapt prezentata anterior, furnizorii de bunuri nu au declarat TVA prin Decont de TVA, nu au facut plata catre bugetul statului si in consecinta nu se poate porni de la premiza ca acesta a colectat si achitat obligatia la bugetul general consolidat al statului, astfel incat potrivit principiului general descris mai sus societatea contestatoare sa aiba dreptul sa isi deduca TVA aferenta.

Faptul ca societatea contestatoare a dedus TVA in baza facturii emise de acesti furnizori nu este conditie suficienta pentru deductibilitatea TVA in conditiile in care s-a facut dovada ca furnizorii de bunuri nu au colectat si declarat bugetului de stat TVA inregistrata in aceste facturi emise catre SC X.

Mai mult, Directia Generala de Coordonare Inspectie Fiscala din cadrul ANAF prin adresa, informeaza organul de control ca urmare a verificarii unei societate comerciale s-a descoperit in contabilitatea acesteia facturi de achizitii fictive emise de SC M si SC C.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala in mod legal au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile ale SC X in baza unor facturi emise de aceste societati furnizoare, care nu au declarat livrarile de bunuri catre bugetul statului.

Argumentele prezentate de societatea contestatoare nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala in conditiile in care nu sunt prezentate dovezi obiective din care sa rezulte ca achizitia de bunuri a fost efectuata efectiv.

Potrivit prevederilor art.65 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal. “

In conditiile in care societatea contestatoare nu prezinta documente din care sa rezulte o alta situatie de fapt fiscala decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala, se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA.

4. In ceea ce priveste TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala asupra veniturilor stabilite suplimentar, contestata de societate, mentionam:

Cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor se poate pronunta asupra acestui capat de cerere in conditiile in care prin prezenta decizie s-a desfiintat baza impozabila care a dus la stabilirea suplimentara a TVA colectata.

In fapt, SC X a efectuat achizitii intracomunitare de bunuri(legume, in special cartofi) in perioada august -septembrie 2012 de la furnizorul S Polonia, respectiv a achizitionat cartofi, pretul de achizitie per/kg fiind de 0,18 lei.

Urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca din cantitatea de cartofi achizitionata, societatea a comercializat cantitatea de .. kg cartofi la un pret mediu cuprins intre 0,4 si 0.43 lei/kg.

Pretul mediu de vanzare a fost stabilit prin impartirea veniturilor obtinute din comercializarea cartofilor cu amanuntul la suma cantitatilor inscrise pe bonurile fiscale emise de casa de marcat.

In vederea identificarii pretului de piata practicat de contribuabili cu obiect similar de activitate, organele de inspectie fiscala au solicitat, prin adresa nr.8703/26.10.2012, in temeiul prevederilor art.60, art. 61 si art.62 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Consiliului Local -Serviciul Public Administrare Piete, informatii privind preturile de piata practicate la vanzarea cartofilor, in piete, in perioada august-septembrie 2012.

Prin adresa, Serviciul Public Administrare Piete , a comunicat ca pretul mediu de vanzare a cartofilor in luna august-septembrie 2012 in Piata T a fost de 1,30 lei/kg.

Organele de inspectie fiscala, prin Nota explicativa, a solicitat informatii reprezentantului legal al societatii referitoare la locul de de comercializare cu amanuntul a marfii precum si cantitatea vanduta.

Din raspunsul reprezentantului legal al societatii, organele de inspectie fiscala au retinut ca marfa a fost vanduta in Piata S si la punctul de lucru din localitatea H, cu bonuri fiscale emise de casa de marcat electronica fiscala.

Luand in considerare adresa Serviciului Public Administrare Piete, organele de inspectie fiscala au reincadrat veniturile obtinute din vanzarea cu amanuntul a cartofilor, in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au stabilit suplimentar venituri impozabile si TVA.

Societatea contestatoare sustine ca, dupa cum a aratat si la capitolul impozit pe profit de la pct.1, este nelegala si netemeinica impozitarea sumei respectiv colectarea TVA prin aplicarea procedurii sutei marite conform prevederilor art.23 alin.1 si 2 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal deoarece, in conditiile in care are la baza informatii nereale ce nu au fost coroborate cu pct.25 lit.b) "Metoda compararii preturilor" din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, date in aplicarea art.11 din Codul fiscal.

Avand in vedere ca prin prezenta decizie s-a desfiintat partial Decizia de impunere, precum si a Raportului de inspectie fiscala cu privire la baza de impunere stabilita ca urmare a reincadrarii veniturilor din vanzarea cantitatii de cartofi , pe perioada august-septembrie 2012, in speta se vor aplica prevederile art.216 alin.(3) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

"(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare."

coroborat cu prevederile pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care dispune:

"În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat",

si prevederile pct.11.6 din Ordinul 2137/2011 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata, potrivit caruia:

“Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”,

si se va desfiinta partial Decizia de impunere precum si Raportul de inspectie fiscala si cu privire la TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala asupra veniturilor stabilite suplimentar urmare a reincadrarii pretului de vanzare al cartofilor.

Organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul administrativ fiscal contestat, vor determina corect baza impozabila in raport de pretul de piata practicat in Piata S si localitatea H, in acelasi moment, pentru acelasi bun sau pentru unul similar in conditii de concurenta loiala; verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei, avand in vedere precizarile din prezenta decizie precum si prevederile legale aplicabile in speta.

5. In ceea ce priveste TVA colectata suplimentar asupra veniturilor inregistrate in contul 707 in luna martie 2010, aferente unei livrari intracomunitare de marfuri(usturoi) catre G Bulgaria, contestata de societate, **cauza supusa solutionarii D.G.F.P.-Biroul de Solutionare a Contestatiilor este daca societatea contestatoare poate beneficia de scutirea TVA in conditiile in care a prezentat la dosarul contestatiei documentele prevazute de lege privind livrarea intracomunitara de marfuri.**

In fapt, urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna martie 2010 societatea contestatoare a inregistrat in contabilitate venituri din vanzarea marfurilor(cont 707) aferente unei livrari intracomunitare de marfuri(usturoi) catre G Bulgaria; operatiunea a fost tratata de societate ca fiind scutita de taxa pe valoarea adaugata conform prevederilor art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala, prin nota explicativa, au solicitat reprezentantului societatii documentele justificative privind tranzactia realizata in regim de scutire de TVA prevazute de art.10 alin.(1) din OMFP nr.2222/2006 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de TVA, cu modificarile si completarile ulterioare.

In timpul controlului societatea contestatoare a prezentat factura si documentul care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania -CMR stampilat de beneficiar.

Societatea contestatoare nu a prezentat in timpul controlului contractul sau comanda incheiata G Bulgaria, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA asupra livrării intracomunitare de marfuri catre G.

In contestatia formulata SC X sustine ca detine Contractul de vanzare-cumparare incheiat cu societatea din Bulgaria si sustine ca indeplineste cerintele impuse de prevederile art.10 alin.(1) din OMFP nr.2222/2006 , motiv pentru care solicita admiterea contestatiei cu privire la TVA.

In drept, potrivit prevederilor art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

“(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:

a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru,[...]

La art.10 alin.(1) din OMFP nr.2222/2006 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de TVA, cu modificările și completările ulterioare se prevede:

“(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași alineat, din Codul fiscal se justifică cu:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;

b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, și după caz,

c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.”

Din prevederile legale enunțate se reține că sunt scutite de taxa livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru.

Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri se justifică cu factura întocmită conform prevederilor art.155 alin.(5) din Codul fiscal, documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru orice alte documente cum ar fi: contractul/comanda de vânzare-cumpărare, documentele de asigurare.

Analizând documentele existente la dosarul contestației referitoare la scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri se rețin următoarele:

Societatea contestatoare a prezentat factura și documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România -CMR stampilat de beneficiar și în timpul controlului după cum precizează și organul de inspecție fiscală în raportul de inspecție fiscală.

Din documentele existente la dosarul contestației se reține că organele de inspecție fiscală au verificat valabilitatea codului de TVA pentru clientul intracomunitar G -Bulgaria, înscris pe factura emisă de societatea contestatoare către acesta.

Biroul județean de informații fiscale din cadrul D.G.F.P. prin adresă a confirmat că la data livrării bunurilor societatea G -Bulgaria era înregistrată în scopuri de TVA.

La dosarul contestației societatea contestatoare a depus Contractul de vânzare-cumpărare încheiat între G-Bulgaria în calitate de cumpărător și SC X în calitate de vânzător având ca obiect vânzarea respectiv cumpărarea a cantității de 22 tone usturoi.

În conformitate cu prevederile art.213 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările:

“(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Din prevederile legale invocate se retine ca societatea contestatoare poate sa depune in sustinerea cauzei documente si probe noi, chiar daca acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal i se ofera posibilitatea sa se pronunte asupra acestor documente.

In referatul cu propuneri de solutionarea contestatiei, organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal a analizat documentele prezentate de societate la dosarul contestatiei precizand ca operatiunea de vanzare catre clientul G-Bulgaria indeplineste conditiile prevazute la art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si art.10 alin.(1) din OMFP nr.2222/2006 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de TVA, cu modificarile si completarile si propune admiterea contestatiei cu privire la TVA.

Avand in vedere ca societatea contestatoare a prezentat documentele justificative in baza carora au aplicat scutirea de TVA pentru livrarile intracomunitare de bunuri efectuate catre G-Bulgaria iar organele de inspectie fiscala au analizat si au propus admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere urmeaza a se admite contestatia formulata de SC X cu privire la TVA.

In speta se vor aplica prevederile art.216 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

“1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat.”

Avand in vedere ca prin prezenta decizie s-a admis contestatia cu privire la TVA colectata suplimentar se va anula partial Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala cu privire la TVA.

6.Cu privire la TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala , contestata de societate, **cauza supusa solutionarii este daca SC X datoreaza bugetului de stat TVA aferenta livrării de porumb catre F.**

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna septembrie 2011, societatea contestatoare a vandut porumb catre F, cu facturi, pentru care a aplicat masurile de simplificare conform prevederilor art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Urmare a verificarii dosarului fiscal al clientului F organele de inspectie fiscala au constatat ca acesta nu mai era platitor de TVA, fiind radiat din evidenta platitorilor de TVA din data de 31.05.2008.

Avand in vedere ca Penitenciarul nu mai era platitor de TVA la data realizarii operatiunii, organele de inspectie fiscala au retinut ca in speta nu sunt indeplinite conditiile pentru aplicarea masurilor de simplificare prevazute de art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si pct.82 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Astfel organele de inspectie fiscala in temeiul prevederilor art.137 si 140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare au colectat suplimentar TVA aferenta livrarilor efectuate catre F.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere, societatea contestatoare sustine ca a aplicat in mod legal masurile de simplificare conform

prevederilor art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si prezinta urmatoarele argumente:

F prin adresa, comunica faptul ca este posesoare a doua coduri unice de identificare si anume unul pentru activitatea subventionata de la bugetul statului si unul pentru activitati economice desfasurata de catre unitate.

Din adresa transmisa de F rezulta ca achizitia de porumb de la SC X a fost efectuata in baza contractului, deoarece banii necesari sunt primiti prin finantare de la bugetul de stat.Receptia porumbului a fost insa efectuata pe CUI pentru activitate economica, fapt pentru care s-a depus Decontul de TVA la A.F.P., specificand la randul 2 achizitia cu taxare inversa.

Fata de cele prezentate societatea considera ca poate beneficia de masurile de simplificare prevazute la art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si solicita admiterea contestatiei.

In speta sunt aplicabile prevederile art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“(1) Prin excepție de la prevederile art. 150 alin. (1), în cazul operațiunilor taxabile persoana obligată la plata taxei este beneficiarul pentru operațiunile prevăzute la alin. (2). Condiția obligatorie pentru aplicarea taxării inverse este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA conform art. 153.

(2) Operațiunile pentru care se aplică taxarea inversă sunt:

c) livrarea de cereale și plante tehnice menționate în continuare, care figurează în nomenclatura combinată stabilită prin Regulamentul (CEE) nr. 2.658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun:[...]

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri/prestările de servicii prevăzute la alin. (2) furnizorii/prestatorii nu vor înscrie taxa colectată aferentă. Beneficiarii vor determina taxa aferentă, care se va evidenția în decontul prevăzut la art. 156², atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă. Beneficiarii au drept de deducere a taxei în limitele și în condițiile stabilite la art. 145 - 147¹.

(4) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii, cât și beneficiarii. Prin norme se stabilesc responsabilitățile părților implicate în situația în care nu s-a aplicat taxare inversă.”

La pct.82 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal , dat in aplicarea art.160, se prevede:

“(3) În cazul livrărilor de bunuri prevăzute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal, inclusiv pentru avansurile încasate, furnizorii emit facturi fără taxă și înscriu în aceste facturi o mențiune referitoare la faptul că au aplicat taxarea inversă. Taxa se calculează de către beneficiar și se înscrie în facturi și în jurnalul pentru cumpărări, fiind preluată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Din punct de vedere contabil, beneficiarul va înregistra în cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente.

(4) Înregistrarea taxei de către cumpărător atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată. Colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei deductibile este

asimilată cu plata taxei către furnizor/prestator. Prevederile acestui alineat sunt valabile pentru orice alte situații în care se aplică taxarea inversă.[...]

(7) În cazul neaplicării taxării inverse prevăzute de lege, organele de inspecție fiscală vor dispune măsuri pentru obligarea furnizorilor/prestatorilor și a beneficiarilor la corectarea operațiunilor și aplicarea taxării inverse conform prevederilor prezentelor norme metodologice. În cadrul inspecției fiscale la beneficiarii operațiunilor, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere că beneficiarul avea obligația să colecteze TVA la momentul exigibilității operațiunii, concomitent cu exercitarea dreptului de deducere.”

La art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:[...]

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;[...]

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține ca livrarea de cereale(porumb) este o operațiune pentru care se aplica taxarea inversa.

Condiția obligatorie de aplicare a taxării inverse este ca atât furnizorul cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal iar informațiile cu privire la calitatea de persoană înregistrată în scopuri de TVA a furnizorului și beneficiarului, trebuie înscrise în factura emisă în baza contractului încheiat între părți.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației se reține ca SC X a livrat porumb către F, cu facturi pe codul de identificare fiscală înscris în contractului de furnizare, încheiat cu această unitate.

Urmare a verificării dosarului fiscal al clientului F organele de inspecție fiscală au constatat ca acesta nu mai era platitor de TVA, fiind radiat din evidența platitorilor de TVA din data de 31.05.2008.

Din adresa transmisă de SC X se reține ca această societate a recunoscut ca a emis în mod eronat facturile aplicând taxarea inversă către F și a emis factura în vederea reglementării situației taxei pe valoarea adăugată.

Prin adresa F restituie factura și documentația aferentă, spre anulare, precizând ca:

“F este posesoare a două coduri unice de identificare fiscală, unul pentru activitatea subvenționată de la bugetul de stat și unul pentru activitățile economice desfășurate de către unitate.

Achiziția de porumb boabe de la SC X a fost efectuată în baza contractului anexat, deoarece banii necesari sunt primiți prin finanțare de la bugetul statului.Recepția porumbului boabe a fost însă efectuată pe CUI-Activitate economică, fapt pentru care am depus Declarația 300(decont de TVA) la A.F.P., specificând la rândul 12 achiziția cu taxare inversă.

De asemenea, valoarea TVA aferenta achizitiei porumb boabe de la SC X a fost achitata catre bugetul de stat, conform O.P..”

Din adresa clientului F rezulta in mod clar ca achizitia de porumb boabe de la SC X a fost efectuata in baza contractului de furnizare pe CUI pentru activitatea subventionata de la bugetul de stat, deoarece banii necesari sunt primiti prin finantare de la bugetul statului .

Sustinerile societatii contestatoare cu privire la acest capat de cerere se bazeaza pe mentiunile inscrise de reprezentantul F in care nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care sunt contradictorii si anume:achizitia de porumb boabe de la SC X a fost efectuata in baza contractului de furnizare pe CUI pentru activitatea subventionata de la bugetul de stat, deoarece banii necesari sunt primiti prin finantare de la bugetul statului insa receptia porumbului boabe a fost efectuata pe CUI-Activitate economica.

De asemenea , afirmatia reprezentantul F potrivit caruia “valoarea TVA aferenta achizitiei de porumb boabe de la SC X a fost achitata catre bugetul de stat” este eronata in conditiile in care baza facturilor emise de SC X clientul FI a aplicat taxa inversa.

Aplicand taxarea inversa beneficiarul inregistreaza în cursul perioadei fiscale 4426 “TVA deductibile” = 4427”TVA colectata” cu suma taxei aferente;din aceasta operatiune nu rezulta TVA de plata.

Prin urmare argumentele prezentate de societatea contestatoare in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala in conditiile in care nu sunt sustinute de dovezi obiective.

Mai mult, prin emiterea facturii catre F in vederea reglementarii situatiei taxei pe valoarea adaugata, societatea contestatoare a recunoscut ca a aplicat in mod eronat masurile de simplificare.

Se retine astfel ca, organele de inspectie fiscala in speta, in mod legal au aplicat prevederile art.128, art.137 si 140 din Legea nr.571/2003 priviind Codul fiscal si au colectat suplimentar TVA asupra livrarilor efectuate catre Penitenciar, cu facturile avand inscrise CUI pentru activitatea subventionata de la bugetul de stat, fara atribut fiscal.

In consecinta, se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

7.Referitor la TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestata de societate ,cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata, in conditiile in care societatea nu prezinta argumentele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste in totalitate TVA, stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere .

Organele de inspectie fiscala, pe perioada 2007-2012 au respins la deductibilitate TVA ,care se compune din:

- TVA aferenta facturii emisa de SC K pe numele altei societati, inregistrata in jurnalul de cumparari din luna iulie 2007 a SC X
- TVA aferenta facturii reprezentand achizitie mere emisa de SC P in numele altei societati , inregistrata in jurnalul de cumparari din luna aprilie 2008 a SC X

Organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibila fiscal TVA aferenta facturilor mai sus enumerate in temeiul prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) si art.155 alin.(5) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala, pe perioada 2007-2012 au colectat suplimentar TVA asupra achizitiei de de marfa(lemn de foc, rapita, porumb boabe) pentru care societatea nu a aplicat masurile de simplificare prevazute de art.160 alin.(1) , alin.(2) lit.b) si lit.c) si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si nu a efectuat inregistrarea contabila 4426=4427 respectiv nu a colectat TVA; nu a inregistrat in jurnalul de vanzari si decontul de TVA , TVA colectata conform prevederilor pct.82 alin.(3) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal;

De asemenea, organele de inspectie fiscala, au colectat suplimentar TVA asupra veniturilor din lunile februarie 2011, perioada iulie 2011-decembrie 2011, martie 2012 si iulie 2012 ;

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a in scris in deconturile de TVA aferente acestor luni, valoarea livrarilor efectuate si TVA colectata astfel ca in temeiul prevederilor art.137, art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, au reintregit baza impozabila si au colectat suplimentar TVA.

Totodata organele de inspectie fiscala au constatat ca, pe perioada 01.01.2007-30.09.2012, societatea nu si-a exercitat dreptul de deducere a TVA pentru suma de .. lei.

Organele de inspectie fiscala, prin raportul de inspectie fiscala au acordat drept de deducere a TVA pentru care societatea nu si-a exercitat acest drept.

In contestatia formulata SC X, contesta in totalitate TVA stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere, in sa pentru TVA in valoare totala stabilita suplimentar de plata ,nu prezinta niciun argument in sustinerea contestatiei.

In speta, art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, prevede:

"(1) Contestatia se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

La pct.2.5 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

“ Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

In speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

"Contestatia poate fi respinsa ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;"

Avand in vedere ca SC X contesta in totalitate TVA, stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere si nu prezinta argumentele de fapt si de drept pentru care intelege sa contestate si TVA stabilita suplimentar de plata, se va respinge contestatia ca nemotivata, cu privire la TVA...

In ceea ce privesc majorarile de intarziere/ dobanzile si penalitatile, contestate de societate, mentionam:

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata , organele de inspectie fiscala au calculat accesorii aferente astfel:

-pe perioada 26.10.2007-29.11.2012 au fost calculate majorari de intarziere si dobanzi aferente TVA de plata;

-pe perioada 26.08.2012-29.11.2012 au fost calculate penalitati de intarziere TVA de plata.

Accesoriile au fost calculate in conformitate cu prevederile art.119 , 120 si 120¹ din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Cum prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA, s-a respins contestatia ca nemotivata cu privire la TVA, s-a admis contestatia cu privire la TVA si s-a desfiintat actul administrativ fiscal cu privire la TVA iar majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata, potrivit principiului de drept "accesorium sequitur principale";

-se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente TVA in valoare de .. lei;

-se va respinge contestatia ca nemotivata cu privire la majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente TVA in valoare de .. lei;

-se va admite contestatia cu privire la majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente TVA in valoare de .. lei;

Se va anula actul administrativ fiscal contestat cu privire la majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile de intarziere

-se va desfiinta actul administrativ fiscal contestat cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente TVA in valoare de .. lei;

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se,

DECIDE

1. Respingerea contestatiei formulata de SC X impotriva Deciziei de impunere, inregistrata la D.G.F.P.Brasov, ca neintemeiata cu privire la suma totala de.. care se compune din:

- impozitul pe profit

-majorari de intarziere, dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit de plata

-penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit de plata

-TVA

-majorari de intarziere, dobanzi aferente TVA de plata

-penalitati de intarziere aferente TVA de plata

2. Respingerea contestatiei formulata de SC X impotriva Deciziei de impunere, ca nemotivata cu privire la suma totala de .. lei care se compune din:

- TVA
- majorari de intarziere, dobanzi aferente TVA de plata
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata

3. Admiterea partiala a contestatiei formulata de SC X impotriva Deciziei de impunere, inregistrata la D.G.F.P., cu privire la suma totala de.. lei care se compune din:

- impozitul pe profit
- majorari de intarziere, dobanzi aferente impozitului pe profit
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit
- TVA
- majorari de intarziere, dobanzi aferente TVA
- penalitati de intarziere aferente TVA

Totodata se va anula partial Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala cu privire la impozitul pe profit, accesorii aferente, TVA si accesorii aferente ;

4.Desfiintarea Deciziei de impunere si Raportului de inspectie fiscala cu privire la suma totala de .. lei , care se compune din:

- impozitul pe profit
- dobanzi aferente impozitului pe profit
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit
- TVA
- dobanzi aferente TVA
- penalitati de intarziere aferente TVA

Organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul administrativ fiscal contestat, vor reanaliza situatia fiscala a contribuabilului in raport de prevederile legale in speta si cele precizate in prezenta decizie; verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei, avand in vedere precizarile din prezenta decizie precum si prevederile legale aplicabile in speta.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal , in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.