

DECIZIA NR 05 / 2007
privind solutionarea contestației formulate de
SC x SRL Tg - Jiu , înregistrată la
D.G.F.P . Gorj sub nr. 22708 / 18 . 05 . 2005

Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Gorj a fost sesizat de Parchetul de pe langa Tribunalul Gorj prin adresa nr. 4859 / 2006 , inregistrata la DGFP Gorj sub nr . 439 din 05 . 01 . 2007 , asupra faptului ca solutia pronuntata in dosarul nr . 544 / P / 2005 privind pe SC X SRL cu sediul social în Tg - Jiu , județul Gorj , a ramas definitiva , obligand DGFP Gorj sa se pronunte pe fondul contestatiei .

Prin Rezolutia de scoatere de sub urmarire penala , pronuntata in dosarul nr . 544 / P / 2005 Parchetul de pe langa Tribunalul Gorj a dispus scoaterea de sub urmarire penala respectiv neinceperea urmaririi penale in cazul asociatilor SC X SRL constatand ca nu s-a savarsit nici o fapta de natura penala prin efectuarea de operatiuni cu ordine de compensare de catre SC X SRL .

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspectie fiscala ale S.A.F. - A.C.F. Gorj prin Decizia de impunere nr . 18100 / 19 . 04 . 2005 si Raportul de inspectie fiscala încheiat la data de 06 . 04 . 2005 .

1) Sume contestate :

- | | |
|---|-------------|
| - impozit pe profit | ... lei RON |
| - majorari de intarziere impozit profit | ... lei RON |
| - TVA | ... lei RON |
| - majorari de intarziere TVA | ... lei RON |

Vazand ca in speta sunt indeplinite prevederile art. 176 , alin . 1 din OG nr. 92 / 2003, republicata , DGFP Gorj este investita sa se pronunte in solutionarea contestatiei formulate .

I . Prin contestația formulata SC X SRL Tg - Jiu invoca urmatoarele motive :

“ Organele de control in mod eronat au interpretat faptul ca facturile fiscale care stau la baza inregistrarilor in contabilitate nu indeplinesc calitatea de document justificativ , fara sa specifice ce elemente nu au fost cuprinse in continutul acestora , motiv pentru care sa nu indeplineasca calitatea de document justificativ .

De asemenea , se precizeaza ca nici TVA aferenta acestor facturi nu poate fi dedusa conform prevederilor legale , respectiv art . 145 , pct . 8 , lit . a din Legea nr . 571 / 2003 . Mentionam ca in cazul SC X SRL deducerea TVA a fost efectuata pe baza de facturi fiscale care indeplinesc intru totul toate elementele prevazute de art . 145 , pct . 8 , lit . a . “

II . Prin Decizia de impunere nr . 18100 / 19 . 04 . 2005 si Raportul de inspectie fiscala încheiat la data de 06 . 04 . 2005 , organele de inspectie fiscala ale S.A.F - A.C.F. Gorj au calculat urmatoarele debite suplimentare :

- | | |
|---|-------------|
| - impozit pe profit | ... lei RON |
| - majorari de intarziere impozit profit | ... lei RON |
| - TVA | ... lei RON |
| - majorari de intarziere TVA | ... lei RON |

III . Luând în considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor de inspectie fiscala , precum și motivele invocate de societate , se rețin următoarele:

SC X SRL are domiciliul fiscal in Tg - Jiu , este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr . J18 / 106 / 2004 , are codul de identificare fiscala 16129967 si atributul fiscal R .

Inspectia fiscala a vizat perioada 12 . 02 . 2004 - 30 . 11 . 2004 .

1 . Cu privire la capatul de cerere privind :

- | | |
|---|-------------|
| - impozit pe profit | ... lei RON |
| - majorari de intarziere impozit profit | ... lei RON |

In fapt , prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 06 . 04 . 2005 , organele de inspectie fiscala ale SAF - ACF Gorj au constatat urmatoarele :

SC X SRL a incheiat cu diversi agenti economici contracte de cesiune creante ,obiectul contractelor reprezentandu-l cesiunea unor creante detinute de cedent asupra SC ELECTRICA SA ,rezultate in urma procedurilor de compensare .

Potrivit acestor contracte ,valoarea ordinelor de compensare se diminueaza cu un discount rezultat ca urmare a aplicarii unui procent la valoarea ordinului de compensare ,facturile fiscale aferente fiind stornate in cursul aceleiasi luni ,dupa finalizarea compensarii la IMI Bucuresti .

In baza ordinelor de compensare si ca urmare a facturilor fiscale stornate de clienti dupa efectuarea compensarii ,clientii platesc catre SC X SRL contravaloarea ordinului de compensare mai putin cu sumele reprezentand comisionul ramas in contul destinatarului ,pentru acest comision fiind emise facturi catre SC X SRL .

In aceste conditii SC X SRL a emis facturi reprezentand avansuri procurare marfa ,aceste facturi fiind stornate dupa finalizarea compensarii .

Referitor la acest aspect ,prin procesul verbal nr .4123 / 15 .03 . 2005 ,DGFP Dambovita comunica faptul ca in baza ordinelor de compensare SC Y SA a intocmit si emis facturi fiscale si note contabile de incasare avans .

Din avansul incasat , SC Y SA a restituit mai putin cu suma reprezentand prestari servicii respectiv prelucrari procesari ,pentru care au fost emise facturi catre SC X SRL .

Fata de aceasta situatie organele de inspectie fiscala ale DGFP Dambovita au retinut faptul ca desi facturile fiscale emise de SC Cost SA sunt de prestari servicii respectiv prelucrari procesari ,in realitate nu s-au efectuat nici un fel de prestari servicii respectiv prelucrari procesari , suma platita de catre SC X SRL reprezentand mai degraba un comision incasat de catre SC Y SA ca urmare a efectuarii compensarilor .

Organele de inspectie fiscala ale DGFP Dambovita au retinut faptul ca nu s-au efectuat nici un fel de prestari servicii respectiv prelucrari procesari ,operatiunile inscrise in facturile fiscale emise de SC Y SA nu au avut la baza un contract incheiat intre cele doua parti care sa lamureasca natura juridica a acestora si din care sa se poata desprinde vointa reala a partilor contractante iar operatiunile de compensare au fost efectuate in baza ordinelor de compensare fara a exista obligatii de plata reciproce rezultate in urma unor operatiuni comerciale ,avand in vedere ca obiectul compensarii consta in stingerea obligatiilor cu creante .

Pornind de la constatările organelor de inspectie fiscala ale DGFP Dambovita ,organele de inspectie fiscala ale DGFP Gorj constata faptul ca prestarile de servicii facturate de SC Y SA catre SC X SRL in suma totala de ... lei RON , aferenta unui numar de 19 facturi fiscale , nu au avut la baza un contract incheiat intre cele doua parti care sa lamureasca natura juridica a acestora si din care sa se poata desprinde vointa reala a partilor contractante iar operatiunile de compensare au fost efectuate in baza ordinelor de compensare fara a exista obligatii de plata reciproce rezultate in urma unor operatiuni comerciale.

Totodata , organele de inspectie fiscala ale DGFP Gorj au constatat faptul ca inregistrarea in contabilitatea contestatarei a celor 19 facturi fiscale s-a facut fara ca SC X SRL sa detina toate documentele justificative prevazute de legislatia in vigoare , respectiv devize , bonuri de consum , situatii de lucrari , procese verbale de receptie , note de intrare - receptie , rapoarte de lucru sau orice alte documente corespunzatoare .

Pentru lamurirea acestui aspect , organele de inspectie fiscala ale DGFP Gorj au solicitat explicatii administratorului contestatarei , care prin Nota explicativa anexata la dosarul cauzei precizeaza faptul ca activitatea desfasurata de catre contestatara a constat in operatiuni de intermediere pentru recuperarea de creante pe baza de contract .

Fata de cele precizate anterior , organele de inspectie fiscala ale DGFP Gorj au constatat ca operatiunile de intermediere desfasurate de contestatara , au constat in introducerea in circuitul de compensare a celor 19 facturi fiscale , prin care au fost facturate operatiuni care nu au avut loc in realitate .

Rezulta ca emiterea sau primirea facturilor fiscale precum si stornarea acestora imediat dupa efectuarea compensarii a avut ca scop finalizarea circuitului de compensare , fara a exista datorii si creante certe rezultate din desfaurarea unor operatiuni economice .

De asemenea , organele de inspectie fiscala ale DGFP Gorj au retinut faptul ca respectivele facturi fiscale nu contin toate datele prevazute a fi completate in mod obligatoriu , nefiind inscrise in mod expres numarul si data contractului sau a comenzii , nefiind completate cu toate datele de identificare la rubricile corespunzatoare .

In drept , spetei ii sunt incidente prevederile OMFP nr. 29 / 2003

privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora

ART. 3*)

(1) *În situația în care bunurile nu se livrează de la sediul social înscris în antetul facturii fiscale sau al altui document legal aprobat pentru livrarea bunurilor, se vor menționa pe factura fiscală sau pe documentul respectiv, în mod suplimentar, elementele de identificare a locului de expediere a bunurilor, și anume: denumirea sucursalei, punctului de lucru etc., localitatea, strada și numărul, sectorul/județul.*

(2) *În partea stângă jos a facturii fiscale vor fi menționate și datele de identificare a persoanei care efectuează livrarea bunurilor, și anume: numele și prenumele, seria și numărul actului de identitate (buletin de identitate, carte de identitate sau pașaport), codul numeric personal.*

(3) *Persoanele juridice care utilizează facturi fiscale specifice, aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice, care nu au rubrică specială pentru înscrierea datelor de identificare prevăzute la alin. (2), până la modificarea (adaptarea) formularelor respective vor înscrie (completa) în partea de jos a formularului datele persoanei autorizate să efectueze livrarea bunurilor.*

(4) *Pe facturile fiscale care se utilizează pentru prestări de servicii se vor menționa, în mod expres, numărul și data contractului, respectiv ale comenzii, în cazul prestărilor de servicii ocazionale care nu au la bază un contract.*

Intrucat cele 19 facturi fiscale nu contin toate datele prevazute a fi completate in mod obligatoriu , in mod corect organele de inspectie fiscala au apreciat ca acestea nu indeplinesc conditiile de document justificativ in acceptiunea Legii contabilitatii nr . 82 / 1991 , republicata si a art . 21 , alin 4 , lit . f din Legea nr . 571 / 2003 privind Codul fiscal , potrivit caruia :

“ (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 “

Facem precizarea ca simpla inregistrare in contabilitate a facturilor nu este suficienta pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile fiscal .

Mai mult decat atat , inregistrarea in evidenta contabila a contestatarei a celor 19 facturi fiscale si stornarea lor in aceeasi luna nu a avut la baza un contract incheiat intre cele doua parti iar operatiunile de compensare au fost efectuate in baza ordinelor de compensare fara a exista datorii si creante certe rezultate din desfasurarea unor operatiuni economice si fara ca SC X SRL sa detina toate documentele justificative si primare prevazute de legislatia in vigoare , respectiv devize , bonuri de

consum , situatii de lucrari , procese verbale de receptie , note de intrare - receptie , rapoarte de lucru sau orice alte documente corespunzatoare .

In conformitate cu punctul nr . 48 din HG nr . 44 / 2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr . 571 / 2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare , pentru a deduce cheltuielile cu prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii :

“ serviciile trebuie sa fie efectiv prestate , sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori , termene de executie , precizarea serviciilor prestate , precum si tarifele percepute , respectiv valoarea totala a contractului , iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectivului contractului ;

- prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin : situatii de lucrari procese-verbale de receptie , rapoarte de lucru , studii de fezabilitate , de piata sau orice alte materiale corespunzatoare ;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate . “

De asemenea , au fost avute in vedere prevederile art . 21 , alin . 1 din Legea nr . 571 / 2003 privind Codul fiscal :

“ (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 . ”

Intrucat cheltuielile înregistrate în contul 628 “ Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti “ nu au avut corespondent in venituri iar serviciile nu au fost efectiv prestate , rezulta ca aceste cheltuieli nu sunt considerate cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil.

In concluzie , tinand cont de faptul ca înregistrarea în contul 628 “ Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti “ a sumei de ... lei RON nu a avut corespondent in venituri , s-a efectuat fara ca serviciile sa fi fost efectiv prestate , fara a avea la bază un document justificativ , prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune , respectiv devize , bonuri de consum , situatii de lucrari , procese verbale de receptie , note de intrare - receptie , rapoarte de lucru sau orice alte documente corespunzatoare , fara a avea la baza un contract incheiat intre cele doua parti iar operatiunile de compensare au fost efectuate in baza ordinelor de compensare fara a exista datorii si creante certe rezultate din desfasurarea unor operatiuni economice , in mod corect organele de inspectie fiscala au

stabilit ca suma de ... lei RON reprezinta cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit, fiind inregistrate in evidenta contabila in baza unor facturi care nu indeplinesc conditiile de document justificativ , asa cum am aratat anterior.

Din aceste considerente pentru capatul de cerere privind inregistrarea in evidenta contabila a anului 2004 a sumei de ... lei RON reprezentand cheltuieli inscise pe facturi care nu indeplinesc conditiile de document justificativ , contestatia urmeaza a se respinge , ca neintemeiata .

Totodata se retine faptul ca profitul impozabil la 30 . 09 . 2004 a fost majorat de catre organele de inspectie fiscala cu suma de ... lei RON reprezentand diferenta cheltuieli cu impozitul pe venitul microintreprinderilor .

Prin contestatia formulata SC X SRL nu prezinta motivele de fapt si de drept pentru care ar fi contestat aceasta suma .

In aceste conditii , tinand cont de prevederile pct . 2.4 din OMFP nr . 519 / 2005 pentru aplicarea titlului IX din OG nr . 92 / 2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , potrivit caruia “ organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv “ , se va proceda la respingerea contestatiei ca nemotivata pentru suma de ... lei RON reprezentand diferenta cheltuieli cu impozitul pe venitul microintreprinderilor .

Fata de cele precizate anterior pentru capatul de cerere privind impozit pe profit in suma ... **lei RON** , contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata .

Intrucat contestatara datoreaza impozit pe profit si tinand cont de principiul de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul pentru capatul de cerere privind majorari de intarziere impozit profit in suma de ... **lei RON** , contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata .

2 . Cu privire la capatul de cerere privind :

- TVA ... lei RON
- majorari de intarziere TVA ... lei RON

In fapt , prin Raportul de inspectie fiscala încheiat la data de 06 . 04 . 2005 , organele de inspectie fiscala ale S.A.F - A.C.F. Gorj au stabilit pana la data de 30 . 09 . 2004 o diferenta suplimentara de TVA de plata , in suma de ... lei RON (... lei) aferenta facturilor de comision analizate

la capitolul impozit pe profit , din care a fost scazuta suma de ... lei RON (... lei) reprezentand TVA de recuperat inregistrata si declarata de catre contestatara , rezultand TVA suplimentara de plata in suma de ... lei RON (... lei) .

TVA colectata stabilita suplimentar este aferenta facturilor emise de SC X SRL in vederea incasarii comisionului de la agentii economici initiatori , care au fost implicati in circuitul ordinelor de compensare .

Intrucat inregistrarea în contul 628 “ Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti “ a sumei de ... lei RON s-a efectuat fara ca serviciile sa fi fost efectiv prestate , fara a avea la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, respectiv devize , bonuri de consum , situatii de lucrari , procese verbale de receptie , note de intrare - receptie , rapoarte de lucru sau orice alte documente corespunzatoare , fara a avea la baza un contract incheiat intre cele doua parti iar operatiunile de compensare au fost efectuate in baza ordinelor de compensare fara a exista datorii si creante certe rezultate din desfaurarea unor operatiuni economice , organele de inspectie fiscala au stabilit ca suma de ... lei RON reprezinta cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit , fiind inregistrate in evidenta contabila in baza unor facturi care nu indeplinesc conditiile de document justificativ .

Avand in vedere faptul ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit , TVA aferenta nu poate fi dedusa , spetei fiindu-i incidente prevederile art. 145 , alin . 3 , lit . a si alin . 8 , lit . a din Legea nr . 571 / 2003 privind Codul fiscal , potrivit carora :

“ (3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la

art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. “

Potrivit art . 155 , alin . 8 al aceluiași act normativ :

(8) Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

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

Tinand cont ca facturile fiscale nu contin toate informatiile prevazute de legislatia in vigoare , marfurile facturate , respectiv prestarile de servicii nu s-au efectuat in realitate iar operatiunile de compensare au fost efectuate in baza ordinelor de compensare fara a exista datorii si creante certe rezultate din desfaurarea unor operatiuni economice , organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect TVA suplimentara totala de plata in suma de ... lei RON (... lei) .

Din aceste considerente , pentru capatul de cerere privind suma de ... **lei RON** (... lei) reprezentand TVA , contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata .

Intrucat contestatara datoreaza TVA si tinand cont de principiul de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul pentru capatul de cerere privind majorari de intarziere TVA in suma de ... **lei RON** , contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata .

Pentru considerentele aratate , în temeiul art. 183 alin .1 , din O.G. 92 / 2003 privind Codul de Procedura Fiscala , republicata , DGFP Gorj prin directorul executiv ,

DECIDE :

1 . Respingerea contestatiei in totalitate , ca neintemeiata .

2 . Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data comunicarii , la Tribunalul Gorj - Sectia Comerciala si Contencios Administrativ , in conditiile legii .

DIRECTOR EXECUTIV ,