



DECIZIA nr. 114/21.09.2011

privind soluționarea contestației

S.C. "S" S.R.L.,

înregistrată la D. G.F.P. a județului V sub nr./31.08.2011

Cu adresa nr./31.08.2011, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V prin Compartimentul Soluționare Contestații a fost sesizată de către Compartimentul juridic al D.G.F.P. V că recursul formulat împotriva Sentinței civile nr./CA/28.03.2011 de către DGFP V a fost respins prin Decizia Curții de Apel Iași nr. ----/30.06.2011.

Prin Sentința civilă nr./C.A./28.03.2011, rămasă definitivă, primită cu adresa nr./31.08.2011 de la Compartimentul Juridic, conform art. 18 din Legea nr. 554/2004 Legea contenciosului administrativ, potrivit caruia:

“ART. 18

Soluțiile pe care le poate da instanța

(1) *Instanța, soluționând cererea la care se referă **art. 8** alin. (1), poate, după caz, să anuleze, în tot sau în parte, actul administrativ, să oblige autoritatea publică să emită un act administrativ, să elibereze un alt înscris sau să efectueze o anumită operațiune administrativă.*

(2) *Instanța este competentă să se pronunțe, în afara situațiilor prevăzute la **art. 1** alin. (6), și asupra legalității operațiunilor administrative care au stat la baza emiterii actului supus judecării”* Direcției generale a finanțelor publice a județului V i se cere să se pronunțe pe fond asupra contestației formulată de reclamanta S.C. "S" SRL H CUI, cu sediul în H, str....., bl., sc. c. ap., jud V împotriva deciziei de impunere nr./21.10.2009 emisă de AIF V **pentru suma de lei** din care:

- lei – taxă pe valoarea adăugată;
- lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **306 lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.**

Direcția generală a finanțelor publice a județului V prin biroul Soluționare contestații este investită să se pronunțe dacă S.C. "S" SRL poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei în condițiile în care nu face dovada că achizițiile de bunuri și servicii în sumă de **64.204 lei efectuate în perioada 01.01.2004-31.12.2006 au fost efectuate pentru operațiunile sale taxabile.**

In fapt, prin cererea înregistrată cu nr.-/89/2010 S.C. "S" SRL H a solicitat anularea în parte a deciziei nr./17.02.2010 și exonerarea de la plata sumei de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei, majorări în sumă de lei și penalități de întârziere aferente T.V.A. în sumă de lei arătând că respingerea contestației ca nemotivată pentru aceste sume se bazează pe concluzii neîntemeiate în ceea ce privește nemotivarea contestației îndreptată împotriva deciziei de impunere nr./21.10.2009 deoarece prin contestația formulată a arătat în detaliu:

- care sunt motivele pentru care a considerat constatările organului de inspecție fiscală ca fiind eronate și a arătat că la calculul taxei pe valoarea adăugată colectată

aferentă vânzării a două autovehicule inspectorii fiscali nu au luat în calcul amortizarea aferentă perioadei 01.01.2007-31.12.2007 stabilind o diferență de preț mai mare pentru care a fost colectată taxa pe valoarea adăugată în sumă delei față de lei, iar pentru taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă aferentă achiziției în leasing a unui autoturism a arătat că inspectorii fiscali nu au fost constanți în ceea ce privește stabilirea deductibilității T.V.A.

- a arătat că inspectorii fiscali au considerat nedeductibilă T.V.A. aferentă achiziției unor mărfuri analizând doar documentele primare, fără a verifica jurnalele de cumpărări și a constata că mare parte din T.V.A. aferentă acestor achiziții nu a fost dedus în contabilitatea societății și nici nu a fost inclus în deconturile de T.V.A.

- în ceea ce privește T.V.A. aferentă cheltuielilor care nu au legătură cu activitatea economică a societății, stabilită la control ca fiind nedeductibilă în contestație, la capitolul privitor la calculul impozitului pe profit a motivat pe larg care a fost scopul efectuării acelor cheltuieli, necesare dezvoltării unei noi activități.

- referitor la suma de lei reprezentând T.V.A. de plată stabilită suplimentar de către inspecția fiscală, aferent perioadei 01.01.2004-31.12.2006, s-a arătat că aceasta provine din faptul că organul de inspecție fiscală a considerat că T.V.A. dedusă în baza unor documente fiscale nu poate fi luată în calcul ca fiind deductibilă, atunci această sumă devine implicit T.V.A. de plată, neachitată la termenele scadente.

- organul de inspecție fiscală a emis decizia de impunere pentru suma de lei reprezentând T.V.A. de plată ignorând că la data de 31.12.2006 societatea avea în fapt, de recuperat T.V.A. în sumă de lei.

- prin urmare și calculul majorărilor de întârziere și a penalităților de întârziere aferente este eronat, suma fiind cu totul alta.

Prin Sentința civilă nr. /28.03.2011 a Tribunalului V, anexată în fotocopie la dosarul cauzei rămasă irevocabilă prin Decizia nr. /30.06.2011 a Curții de Apel Iași considerându-se suficient motivată contestația pe calea administrativă și pentru T.V.A. în sumă de lei precum și pentru calculul majorărilor și penalităților aferente în sumă de lei care a făcut obiectul acțiunii, s-a decis:

- Admiterea acțiunii formulată de S.C. "S" SRL în contradictoriu cu D.G.F.P. V.

- Anularea deciziei nr. /17.02.2010 emisă de D.G.F.P. V cu privire la suma de lei formată din lei taxă pe valoarea adăugată, lei, majorări de întârziere, lei reprezentând penalități de întârziere.

- Obligarea pârâtei D.G.F.P. V să se pronunțe pe fond asupra contestației formulate de reclamantă împotriva deciziei de impunere nr. /21.09.2009 cu privire la suma de lei.

Prin sentința civilă nr. /CA/2011 se mai precizează că în cauză s-a administrat proba cu înscrisuri și cu expertiza contabilă.

Prin expertiza contabilă efectuată în dosarul nr. /89/2010 s-a stabilit că S.C. "S" SRL a dedus în mod eronat taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă cheltuielilor nedeductibile în sumă de lei și pe cale de consecință datorează și obligații de plată accesorii în sumă de lei, la data de 31.12.2006 societatea având de recuperat T.V.A. în sumă de lei.

Prin raportul de inspecție fiscală nr. /20.10.2009 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. /21.10.2009, pentru perioada 01.01.2004-31.12.2006, organele de inspecție fiscală au exclus de la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă achizițiilor de bunuri și servicii în sumă de lei (conform Anexei nr. 2: produse alimentare, băuturi alcoolice, materiale de construcții, lucrări de construcții, betonieră, prepelițe și produse îngrijire prepelițe, produse cosmetice și de uz personal, consum energie electrică de pe facturi emise pe numele domnului , etc.).

Se reține că prin, contestația formulată împotriva deciziei de impunere nr./21.10.2009 cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă cheltuielilor care nu au legătură cu activitatea economică a contribuabilului (din care face parte și suma de lei stabilită de inspecția fiscală pentru perioada 01.01.2004-31.12.2006) contestatoarea susține că inspectorii fiscali nu țin seama că în jurnalele de cumpărări nu au fost înregistrate multe din documentele înscrise în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală iar T.V.A. aferentă acestora nu a fost dedusă ci înregistrată direct pe cheltuieli (ex: suma de lei din luna ianuarie 2007 și suma de ... lei din iulie 2007, T.V.A. colectată la control aferentă cheltuielilor de protocol care a fost înregistrată direct pe cheltuieli).

Totodată se reține că prin raportul de expertiză contabilă judiciară efectuată în cauză, s-a stabilit că în fapt în perioada 01.01.2004 -31.12.2006 societatea a dedus fără a îndeplini condițiile legale taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă cheltuielilor nedeductibile în sumă de lei.

În drept, se se fac aplicabile prevederile art. 145 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare în vigoare în perioada 01.01.2004-31.12.2006 , astfel:

“ART. 145

Dreptul de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

(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;

(7) Nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată pentru:

b) băuturi alcoolice și produse din tutun destinate acțiunilor de protocol.

(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”.

(.....) Prin normele de aplicare a prezentului titlu, se prevăd situațiile în care se poate folosi un alt document decât cele prevăzute la alin. (8), pentru a justifica dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată.”

Din textele de lege citate mai sus se reține că orice contribuabil înscris ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată dacă deține o factură fiscală emisă pe numele său de către o persoană impozabilă înscrisă ca plătitor de taxă și dacă face dovada că bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate operațiunilor sale taxabile sau scutite cu drept de deducere.

Deasemenea se reține că nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată pentru băuturi alcoolice și produse din tutun destinate acțiunilor de protocol.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se reține că în perioada 01.01.2004-31.12.2004 verificată, societatea:

- a fost plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor;

- a obținut venituri din activitatea de lichidare judiciară;
- a dedus taxa pe valoarea adăugată de pe facturi pentru diverse servicii prestate emise pe numele unor persoane fizice;
- a înregistrat pe conturile de cheltuieli materiale produse alimentare, băuturi alcoolice, îmbrăcăminte, etc. a căror consum nu poate fi justificat ca fiind în scopul operațiunilor sale taxabile;
- a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor cu materiale de construcții, lucrări de construcții, betonieră pentru care nu a prezentat documente în baza cărora să se poată stabili locul de consum al acestora ori în conformitate cu art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată: **“(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”**

De asemenea trebuie ținut seama că în conformitate cu prevederile art. 64 și 65 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care precizează: **„Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere.[.] și „Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.**

Se reține că prin contestația formulată societatea a încercat să argumenteze deductibilitatea cheltuielilor înregistrate la calculul impozitului pe profit, impozit pe care conform vectorului fiscal îl datorează la bugetul de stat începând cu data de 01.01.2007, anterior acestei date (01.01.2004-31.12.2006) fiind plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor și prin urmare, argumentele aduse de contribuabil sunt aferente unei perioade ulterioare celei pentru care s-a stabilit obligația fiscală suplimentară cu titlul de taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei și ca atare nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei. De altfel și exemplele pe care societatea le dă prin contestație se referă la înregistrări contabile din anul 2007 (ex. suma de lei, în ianuarie 2007).

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei din care în sumă de lei aferentă cheltuielilor de protocol și în sumă de lei aferentă cheltuielilor care nu au legătură cu activitatea economică (din care face parte și suma de lei în discuție în speța de față) societatea susține fără să și dovedească cu înscrisuri, că „inspectorii fiscali nu au ținut cont de faptul că în jurnalele de cumpărări nu au fost înregistrate multe din documentele înscrise în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală și pentru care tva aferent nu a fost contabilizat în contul 4426, fiind trecut direct pe cheltuieli” susținere care este infirmată și prin rezultatul expertizei contabile judiciară efectuată în dosarul/89/2010 prin care s-a stabilit că societatea, în perioada 01.01.2004-31.12.2006 a dedus fără să aibă dreptul, tva în sumă de lei (cu ... lei mai mult decât a stabilit inspecția fiscală).

Se reține deasemenea că în soluționarea favorabilă a contestației nu poate fi reținută susținerea petentei că în mod eronat organul de inspecție fiscală a stabilit prin decizia de impunere contestată, în sarcina sa obligația suplimentară în sumă de lei cu titlul de taxă pe valoarea adăugată fără a ține seama că în fapt la data de 31.12.2006 societatea avea de recuperat de la bugetul statului suma de lei deoarece conform evidenței pe plătitor la data de 31.12.2006 pe baza deconturilor de tva depuse și a plăților efectuate în perioada verificată, societatea figura cu un sold negativ (de recuperat) la T.V.A. în sumă de lei pentru corectarea căruia s-a emis decizia de impunere nr./21.10.2009 pentru suma de lei conform art. 86 din O.G. nr. 92/2003 care precizează:

“(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca

urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale”.

Pentru toate acestea și ținând seama de prevederile legale citate anterior precum și de art. 213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare care precizează”

„ART. 213

(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.

[...]

(3) Prin soluționarea contestației nu se poate crea o situație mai grea contestatorului în propria cale de atac” se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de lei.

Referitor la suma de lei, reprezentând majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de..... lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de lei stabilită suplimentar de plată prin decizia de impunere nr...../21.02.2009:

D.G.F.P. V prin Compartimentul Soluționare Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează majorările și penalitățile de întârziere în sumă de lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr./20.10.2009 în condițiile în care din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezultă că acestea au ținut cont de situațiile în care societatea a compensat TVA care nu a fost solicitat la rambursare cu TVA de plată.

În fapt, în urma verificării perioadei 01.01.2004-31.12.2006, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății, TVA suplimentară în sumă totală de..... lei pentru care au calculat majorări de întârziere și penalități de întârziere la plată pentru perioada 01.01.2004-15.10.2009 în sumă totală de lei din care pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă perioadei 01.01.2004-31.12.2006 suma delei calculate până pe data de 15.10.2009

Prin contestație, societatea precizează că majorările sunt „supradimensionate” deoarece în perioada verificată s-a aflat și în situația de rambursare a taxei, fără a prezenta și un calcul al majorărilor de întârziere în funcție de situația TVA pentru fiecare perioadă fiscală luând în considerare sumele raportate inițial, sumele stabilite de control și plățile/compensările efectuate.

Prin decizia nr./2009/17.02.2010 de soluționare a contestației formulată de S.C. "S" SRL împotriva deciziei de impunere nr./20.10.2009 s-a decis desființarea deciziei de impunere contestate pentru suma de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă delei și majorări de întârziere la plată în sumă de lei iar pentru suma de lei din care taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei și majorări și penalități de întârziere în sumă delei contestația a fost respinsă ca nemotivată.

În drept, referitor la majorările de întârziere, art. 114, art.115 și art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, reglementează:

ART. 114

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

ART. 115

Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

ART. 120

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

(5) Nivelul penalității de întârziere se poate modifica anual prin legea bugetului de stat.

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv anexa nr.4 „Anexa privind calculul accesoriilor pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată” la Raportul de inspecție fiscală se reține că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de situațiile în care societatea a compensat TVA care nu a fost solicitat la rambursare cu TVA de plată.

Având în vedere cele reținute dar și faptul că pentru perioada 01.01.2007-30.06.2009 decizia de impunere a fost desființată, în raport de situația contribuabilului rezultată din analiza fișei pe plătitor organul de inspecție fiscală a recalculat majorările de întârziere și penalitățile de întârziere aferente sumei de lei stabilită suplimentar pentru perioada 01.01.2004-31.12.2006 neinfluențate de diferența de tva stabilită pentru perioada 01.01.2007-30.06.2009 stabilind că aferent obligației suplimentare de plată în sumă de lei societatea datorează majorări de întârziere la plată în sumă de lei și penalități de întârziere la plată în sumă de lei.

Prin urmare deoarece pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei stabilită suplimentar de plată pentru perioada 01.01.2004-30.12.2006 prin prezenta decizie urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul, se va respinge contestația ca neîntemeiată și pentru suma de lei lei, reprezentând majorări de întârziere cât și pentru suma de lei, penalități de întârziere și se va admite contestația pentru suma de lei din care majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art. 210, art. 216 și art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se:

DECIDE

Art.1. Respingerea parțială a contestației formulată de S.C. "S" SRL împotriva deciziei de impunere nr./21.10.2009 și a Raportului de inspecție fiscală nr./20.10.2009 pentru suma de lei, reprezentând:

- lei – taxa pe valoarea adăugată;
- lei – majorări de întârziere aferente TVA;
- lei – penalități de întârziere la plată aferente TVA

Art. 2. Admiterea parțială a contestației formulată de S.C. "S" SRL și anularea parțială a deciziei de impunere nr. /20.10.2009 pentru suma de lei, reprezentând:

- lei – majorări de întârziere aferente TVA;
- lei – penalități de întârziere la plată aferente TVA.

Art.3. Decizia nr. 114/21.09.2011 privind soluționarea contestației formulată de S.C. "S" SRL H CUI cu sediul în H, str....., bl., sc .., ap., județul V se comunică acesteia în condițiile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și la A.I.F.-DGFP V.

Art. 4. Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul V în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,

Red./dact. 4ex.
B.V