

DECIZIA Nr. 279

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de Activitatea de Control Fiscal asupra contestatiei depuse de societatea X, impotriva Deciziilor de impunere si Raportului de inspectie fiscala incheiat de organele Directiei de Control , prin care au fost stabilite societatii obligatii suplimentare, reprezentand:

- TVA stabilit suplimentar
- dobanzi TVA
- penalitati de intarziere TVA
- dobanda impozit venit nerezidenti
- penalitati impozit venit nerezidenti
- impozit pe profit stabilit suplimentar
- dobanda impozit pe profit
- penalitati de intarziere impozit profit
- dobanzi impozit venit salarii
- penalitati impozit venit salarii

In Raportul de inspectie fiscala, referitor la masurile contestate, organele de control ale Directiei Controlului Fiscal au consemnat urmatoarele:

A. Privind neconcordanța dintre sumele datorate înscrise în Deciziile de impunere și sumele din recapitulatia din Raportul de inspectie fiscala contestat.

Conform Deciziilor de impunere nr. 7509 /25.07.2005, s-au stabilit in sarcina agentului economic urmatoarele obligatii:

1) TOTAL TVA si accesorii TVA, din care:

- a) TVA stabilit suplimentar:
- b) Dobanzi aferente TVA
- c) Penalitati de intarziere TVA

2) Total impozit venit nerezidenti si accesorii aferente, din care:

- a) impozit pe venit nerezidenti
- b) dobanzi aferente impozit pe venit nerezidenti
- c) penalitati de intarziere aferente
- d) penalitati de stopaj

3) Total impozit pe profit si accesorii aferente, din care:

- a) impozit pe profit stabilit suplimentar
- b) dobanzi aferente impozit pe profit
- c) penalitati de intarziere impozit pe profit

4) Total impozit pe venit salarii si accesorii aferente, din care:

- a) impozit venit salarii
- b) dobanzi aferente impozit venit salarii
- c) penalitati de intarziere aferente impozit venit salarii
- d) penalitati stopaj aferente impozit venit salarii

Conform Recapitulatiei obligatiilor de plata din Raportul de inspectie fiscala , petentul datoreaza:

1. TVA

- TVA din evidenta contabila

- TVA stabilit suplimentar
- In cap. privind TVA din Raportul de inspectie fiscala, organele fiscale nu admit la rambursate TVA
- Dobanzi TVA
- Penalitati de intarziere TVA
- **TOTAL**

2. IMPOZIT PE PROFIT

- impozit pe profit (evidenta contabila)
- impozit pe profit stabilit suplimentar
- dobanzi impozit pe profit
- penalitati de intarziere impozit pe profit

TOTAL

3. IMPOZIT PE VENIT P. JUR. NEREZ.

- impozit pe venit p. jur. nerez.(evid. Contabila)
- impozit pe venit p. jur. nerez. (stabilit suplimentar)
- dobanzi impozit pe venit p. jur. nerez
- penalitati de intarziere
- penalitati stopaj

4. IMPOZIT VENIT SALARII SI ASIMILATE ACESTORA

- impozit pe venit salarii(evidenta contabila)
- impozit pe venit stabilit suplimentar
- dobanzi
- penalitati de intarziere
- penalitati stopaj

B. Privind diminuarea cheltuielilor deductibile la calculul impozitului pe profit:

La stabilirea profitului impozabil, organul de inspectie a avut in vedere cheltuieli nedeductibile, constand in urmatoarele:[...]

- cheltuieli inregistrate de pe documente care nu au calitate de document justificativ, nefiind completate cu toate datele cerute de formular si prevazute de legislatia in vigoare, din continutul acestora lipsind date precum: date de identificare ale cumparatorului, (sediu, cont ,semnaturi;); nu s-au respectat astfel, prevederile art. 155(8), din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza ca:

„ (8) Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:

- a) seria si numarul facturii
- b) data emiterii facturii
- c) numele, adresa si codul de inregistrare fiscala al persoanei care emite factura;
- d) numele, adresa si codul de inregistrare fiscala, dupa caz, al beneficiarului de bunuri si servicii;
- e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv TVA;
- g) cota de taxa pe valoarea adaugata sau mentiunea scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil sau neinclus in baza de impozitare, dupa caz.
- h) valoarea taxei pe valoare adaugata, pentru operatiunile taxabile.“

- cheltuieli inregistrate de pe documente care nu indeplinesc calitatea de document justificativ, respectiv facturi fiscale in copie xerox, incalcandu-se prevederile art. 21, alin. 4, lit. f din Legea 571/2003, care precizeaza ca:

„Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

- f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor.“

C. Organul fiscal procedeaza la sesizarea organelor de urmarire penala , conform prevederilor art. 105, alin. 1 din OG 92/20003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, motivand ca petenta, inregistreaza mari debite la bugetul consolidat al statului, instrainand in luna decembrie 2004 bunurile din patrimoniu, prin vanzarrea lor unei societati nou infiintate, care are acelasi sediu social. Organul fiscal mentioneaza ca au fost vandute si bunurile sechestrate de AFP (p.v. de sechestrul nr.)

Petenta contesta masurile dispuse prin Raportul de inspectie fiscala si a deciziilor de impunere, motivand urmatoarele:

A. Exista neconcordante dintre sumele stabilite ca fiind datorate din recapitulatia cuprinsa in Raportul de inspectie si cele cuprinse in Deciziile de impunere.

B. Petenta apreciaza ca masurile diminuarii cheltuielilor deductibile la calculul impozitului pe profit intrucat facturile fiscale aferente nu sunt completate cu datele cerute de formular ori nu sunt prezente in original in evidenta contabila, reprezinta masuri ilegale, motivand astfel:

- Completarea cu datele furnizorului apartine unei alte persoane juridice, deci petenta nu este in culpa, iar pe de alta parte masura organului fiscal este intemeiata pe dispozitiile art. 155 (8) din Legea 571/2003, text aplicat materiei TVA, desi speta priveste stabilirea impozitului pe profit. Masura ar fi trebuit, pentru a fi legala sa indice temeiul si sanctiunea prevazute in materia impozitului pe profit, ori o astfel de sanctiune nu exista .
- In ceea ce priveste facturile in fotocopie, desi se face trimitere la art. 21 al. 4 lit. f din Legea 571/2003, petenta apreciaza ca dovada efectuarii operatiunii nu poate fi inlaturata, documentul existand inregistrat in contabilitate (fie el si fotocopie).
- . In ceea ce priveste alte constatari ale organului fiscal, petenta afirma ca sustinerile potrivit carora a instrainat bunuri aflate sub sechestrul, sunt speculatii ale organelor de control, toate aceste consideratiuni tendentios prezentate, conduc la sesizarea organelor de urmarire penala.

Cauza supusa solutionarii a fost daca organul fiscal a intocmit corect decizia de impunere si cheltuielile efectuate in baza unor facturi fiscale fara sa fie completate integral la rubrica comparator si in baza unor facturi inregistrate in copie in evidenta contabila reprezinta cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit.

A. Privind neconcordanta dintre sumele datorate inscrise in Deciziile de impunere si sumele din recapitulatia din Raportul de inspectie fiscala contestat.

In deciziile de impunere sunt cuprinse sumele reprezentand diferente stabilite suplimentar, in afara debitelor din evidenta contabila a petentului, si anume: impozite si taxe, contributi si obligatii fiscale accesorii(dobanzi si penalitati).

In recapitulatia din Raportul de inspectie fiscala contestat, sunt cuprinse toate obligatiile datorate bugetului general consolidat al statului : debite din evidenta contabila

a agentului neachitate, debite stabilite suplimentar, obligatii fiscale accesorii(dobanzi si penalitati), amenzi.

Diferenta dintre totalul debitelor din deciziile de impunere si debitele suplimentare din recapitulatie, o reprezinta TVA din Raportul de inspectie fiscala nr. neadmisa la rambursare, care reprezinta debit suplimentar si deci trebuie regasit in decizia de impunere.

In consecinta, sumele datorate stabilite suplimentar de organul fiscal , cuprinse in recapitulatia raportului de inspectie fiscala contestat, se regasesc in deciziile de impunere. Petentul sustine ca sumele din deciziile de impunere sunt substantial mai mari, insa el ia in calcul in mod eronat si bazele impozabile la care se aplica procentele pentru calculul impozitelor, taxelor si contributiilor stabilite suplimentar. Contestatoarea, conform deciziilor de impunere datoreaza sumele inscrise in mod corect in coloana intitulata: ” Impozit, taxa, contributie stabilita suplimentar/ obligatii fiscale accesorii” .

B. Privind diminuarea cheltuielilor deductibile la calculul impozitului pe profit:

Referitor la cheltuielile inregistrate in evidenta contabila, in baza unor facturi in care nu sunt completate toate datele cumparatorului nedeductibile, stabilite de organul fiscal ca nedeductibile:

In drept, sunt aplicabile prevederile: art 155 privind Facturile fiscale din Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care la alin. 8 stipuleaza inscrierea in mod obligatoriu a urmatoarelor informatii:

„ (8) Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:

- a) seria si numarul facturii
- b) data emiterii facturii
- c) numele, adresa si codul de inregistrare fiscala al persoanei care emite factura;
- d) numele, adresa si codul de inregistrare fiscala, dupa caz, al beneficiarului de bunuri si servicii;
- e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv TVA;
- g) cota de taxa pe valoarea adaugata sau mentiunea scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil sau neinclus in baza de impozitare, dupa caz.
- h) valoarea taxei pe valoare adaugata, pentru operatiunile taxabile.“

Prin contestatia formulata., petenta mentioneaza ca textul de lege invocat mai sus este aplicabil numai materiei TVA. Este adevarat, art. 155(8) se regaseste la TITLUL VI-TVA din Codul Fiscal, dar el se refera in mod direct la modul de completare a facturilor fiscale, respectiv la informatiile pe care trebuie sa le cuprinda in mod obligatoriu o factura, nu numai pentru deducerea TVA . Art. 145 (8), trateaza in mod explicit deductibilitatea TVA in functie de elementele pe care trebuie sa le contina o factura, elemente prevazute la art. 155(8).

- art. 21, alin. 4, lit. f din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, care precizeaza: “ Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt: f) cheltuieli inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un documet justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune , dupa caz, potrivit normelor;”

Prin coroborarea art. 155(8) cu art. 21, alin. 4, lit. f din Codul Fiscal, rezulta ca o conditie necesara pentru deductibilitatea cheltuielilor la calculul impozitului pe profit, ca acestea sa fie inscrise in facturi fiscale care sa cuprinda informatiile obligatorii mentionate mai sus, facturi care dobandesc astfel, calitatea de document justificativ.

Totodata, organul fiscal nu a dat drept de deducere si pentru cheltuielile inscrise in facturile fiscale care nu au completate contul si banca cumparatorului, elemente ale caror obligativitate nu este prevazuta de art. 155(8) din Codul fiscal. Precizam ca textele de lege invocate suplimentar de conducatorul organului fiscal in Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei formulata de petenta si anume OMF 632/16.05.2003 si OMF 30/14.01.2003 sunt pentru "aprobarea unui formular specific cu regim special privind activitatea financiara si contabila" a altor societati si nu pot constitui baza legala pentru intemeierea motivatiilor de drept.

In consecinta se desfiinteaza Raportul de inspectie fiscala contestat, pentru capatul de cerere privind cheltuielile nedeductibile stabilite de organul fiscal. Reverificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei, tinandu-se cont de cosiderentele prezentei decizii de solutionare.

Referitor la cheltuielile nedeductibile, stabilite de organul fiscal, reprezentand cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in baza unor copii xerox dupa facturi fiscale:

In drept, art. 21, alin. 4, lit. f din Legea 571/2003, privind privind codul fiscal, care precizeaza: " Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt: f) cheltuieli inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un documet justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune , dupa caz, potrivit normelor;"

- HG 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, care in ANEXA 1A, la paragraful Factura fiscala precizeaza:

- "Factura fiscala [...] serveste ca: [...] document justificativ de inregistrare in contabilitatea furnizorului si cumparatorului.

- " Circula: [...] la cumparator: [...] la compartimentul finaciar – contabil, pentru acceptarea platii, precum si pentru inregistrarea in contabilitate (exemplarul 1, impreuna cu avizul de insotire a marfii, inclusiv nota de receptie si de constatare de diferente, dupa caz)."

Avand in vedere cele mentionate anterior, intrucat cheltuielile deduse de petenta la calculul profitului impozabil in exercitiul financiar 2004 nu au la baza facturi originale si anume exemplarul 1 al facturii, conform textelor de lege mentionate, iar contestatoarea nu a adus probe suplimentare la dosarul contestatiei(facturile in original) pentru a dovedi realitatea operatiunilor, se respinge contestatia pentru acest capat de cerere ca neintemeiata.

C. Referitor la aspectele sesizate de petent in contestatie la cap. "Alte constatari ce lezeaza drepturile contestatorului" , ele nu intra in competenta de solutionare a Serviciului contestatii din cadrul DGFP, fiind masuri dispuse de organul fiscal si nu sume care reprezinta impozite, taxe , contributii, datorie vamala si accesorii ale acestora, asa cum precizeaza art. 179, alin. 1, lit.b din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat: " Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala se solutioneaza dupa cum urmeaza:

a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, precum si accesorii ale acestora, al caror quantum este sub 500.000 lei RON, se solutioneaza de catre organele competente constituite la nivelul directiilor generale unde contestatarul are domiciliul fiscal sau, dupa caz, de catre organul fiscal stabilit la art. 33 alin. 3."