

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr. 155 din 04 martie 2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "x" S.R.L.
din municipiul x, județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova, prin adresa nr. x din x ianuarie 2011 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. x/x ianuarie 2011, în legătură cu contestația **Societății Comerciale "x" S.R.L.** din municipiul x, județul Prahova, formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x decembrie 2010*, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva *Raportului de inspecție fiscală nr. x încheiat la data de x decembrie 2010* de consilier și inspector din cadrul A.I.F. Prahova, comunicate societății comerciale la data de x decembrie 2010.

În conformitate cu prevederile art. 209 alin. (1) lit. a) din *Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală*, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, A.I.F. Prahova a transmis Dosarul contestației către D.G.F.P. Prahova – Biroul soluționare contestații.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din *TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală* – republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv transmiterea contestației în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. x/x ianuarie 2011, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Societatea Comercială "x" S.R.L. are domiciliul fiscal în municipiul x, Str. x, Nr. x, Bloc x, Sc.x, Etaj x, Ap.x, cod poștal x, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. **J29/x/x** și are codul unic de înregistrare fiscală x cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de x lei – din care:

- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată x lei;
- accesorii de plată aferente x lei.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"[...] Subscrisa SC. x SRL [...], reprezentată prin administratorul legal al societății d-na x, în conformitate cu art.205 și 207 din *Ordonanța Guvernului nr.92/2003* [...], formulez

C O N T E S T A Ț I E

împotriva măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală prin *Decizia de impunere x/x.12.2010*, *Dispoziția privind măsurile de inspecție fiscală nr.x din x.12.2010*, *Raportul de inspecție fiscală nr.x din x.12.2010*, prin care s-au stabilit în sarcina subscrisei obligații fiscale suplimentare în valoare de x lei pentru următoarele:

C O N S I D E R E N T E

I. Nerespectarea de către ANAF – Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova, a prevederilor legale privind soluționarea deconturilor cu sumă negativă după cum urmează :

În conformitate cu **Ordinul Nr. 263** din 22 februarie 2010, [...], al art. 147³ alin. (9) din **Legea nr. 571/2003** [...], și al **art.85 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003** [...], a emis acest cadru legislativ în vederea

sprijinirii companiilor care solicită deconturi de TVA pentru sume mai mici sau egale cu 10.000 de lei facilitându-le rambursare fără control fiscal prealabil.

Subscrisa [...], a depus în data de x iulie 2010 cu număr de înregistrare x la Direcția Generală a Finanțelor Publice din Municipiul x decontul de taxă pe valoarea adăugată cu obținerea de rambursare a soldului sumei negative la acea dată în valoare de x lei.

Nu înțelegem de ce Direcția Generală a Finanțelor Publice Municipiul x nu a respectat prevederile Ordinului Nr. 263 din 22 februarie 2010, în care la ART.2.1 (...) se prevede ca deconturile primite direct la organul fiscal se înregistrează și se prelucrează imediat în momentul primirii în prezența persoanei impozabile.

Prin nerespectarea acestor prevederi Direcția Generală a Finanțelor Publice Municipiul x a considerat că trebuie să efectueze control fără o programare și fără a anunța în prealabil societatea.

La data de x.08.2010, la care s-a dorit de către Direcția Generală a Finanțelor Publice Municipiul x să se efectueze acest control administratorul societății se afla în concediu legal de odihnă, dovadă fiind faxul transmis de la Hotel x din stațiunea x prin care s-a informat lipsa din localitate a împuternicitului societății să reprezinte societatea la control. În baza acestei înștiințări Direcția Generală a Finanțelor Publice Municipiul x a procedat din propria inițiativă la anularea cereri de rambursare a TVA în sumă de x lei aferentă decontului din trim II 2010.

[...] Solicităm să se analizeze :

A. De ce nu s-au respectat prevederile ART. 93 din Codul de procedură fiscală, republicat [...].

B. De ce nu s-au respectat prevederile ART. 96. (6) din Codul de procedură fiscală, republicat [...].

C. **De ce nu s-au respectat prevederile Ordinului ANAF 1308/2009 [...].**

D. **De ce nu s-a respectat termenul de 45 de zile privind realizarea controlului prevăzut de Ordinul ANAF 1308/2009.** Din data de x.07.2010 și până în data de x.12.2010 sunt 153 de zile și nu 45 zile cât sunt prevăzute în actul normativ.

II. Contestația Raportului de Inspecție Fiscală încheiat la data de x.12.2010.

În **Raportul** de Inspecție Fiscală cu număr de înregistrare x din data de x.12.2010 sunt înscrise date neadevărate după cum urmează:

[...] 3. Constatările organului de inspecție fiscală sunt eronate și tendențioase întrucât :

a. Nu s-au respectat prevederile art.96.1 din Codul de Procedură Fiscală [...]. Astfel nu au fost luate în considerare, fără nici o justificare legală, documente prezentate organelor de inspecție cum ar fi: Contractul de novație încheiat cu firma x România S.R.L, Politicile de Vânzare ale S.C. x România S.R.L, Contractele încheiate cu persoanele fizice la care s-a efectuat demonstrația produselor distribuite de S.C. x România S.R.L, listele de persoane care atestă că produsele achiziționate au fost consumate la demonstrații etc.

4. Organele de inspecție au efectuat **comentarii și interpretări proprii** (fără a fi înscrise în articolul la care fac referință) asupra prevederilor art.128 alin 8 lit.e din Codul Fiscal potrivit cărora: **“societatea trebuie să prezinte un plan de afaceri care să cuprindă acțiunile promoționale prin încercarea produselor și / sau acordare de produse fără plată în scopul stimulării vânzărilor, să consemneze efectuarea acțiunilor promoționale în documente, iar cantitățile și valorile bunurilor acordate în mod gratuit să fie rezonabile”.**

Prevederile art. 128 alin 8 lit.e din Codul Fiscal sunt : “[...]”.

După cum rezultă din articolul de lege se observă clar că organul de inspecție a interpretat cu rea credință și rea intenție fără o bază legală prevederile art.128 din codul fiscal.

Dacă ar fi citit și ar fi înțeles contractul de novație încheiat între S.C x S.R.L și S.C x România S.R.L, ar fi constatat că produsele utilizate în cadrul demonstrațiilor nu au fost valorificate prin vânzare ci acestea au avut ca scop dezvoltarea afacerii x.

[...] Față de cele menționate mai sus contestăm în totalitate:

– Decizia de impunere nr.x în care s-a stabilit TVA suplimentar de plată x lei.

– Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală NR.x/x.12.2010.

– Raportul De Inspecție Fiscală NR x/x.12.2010.

Solicităm refacerea controlului în conformitate cu prevederile legale, iar până la analiza prezentei contestații să se suspende decizia de impunere nr.x DIN x.12.2010 [...].”

II. – Din Decizia de impunere nr. x din x decembrie 2010, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală din x decembrie 2010, rezultă următoarele:

* Inspecția fiscală, finalizată la data de 20 decembrie 2010, a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, declarare și virare a obligațiilor fiscale de plată datorate bugetului de stat privind taxa pe valoarea adăugată de către S. C. “x” S.R.L. în perioada 12 septembrie 2006 – 30 septembrie 2010.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală din data de x decembrie 2010 care a stat la baza emiterii de către A.I.F. Prahova a Deciziei de impunere nr. x din x decembrie 2010.

În acest Raport, la **Capitolul III – Constatări fiscale**, s-a consemnat (citată):

“[...] Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Titlului VI din Legea 571/2003 [...], ale HG 44/2004 [...] și ale Ordinului 263/2010 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare.

Verificarea a avut la bază și Metodologia de inspecție fiscală a TVA transmisă de ANAF – Direcția de Metodologie și Proceduri pentru Inspecția fiscală prin adresa 300369/16.02.2006, adresa 302768/noimebrie 2007 și adresa 303624/20.12.2007.

SC x SRL își desfășoară activitatea ca Întreprinzător Privat Autorizat x, în baza contractului de noviație încheiat în data de x.09.2006. Conform clauzelor acestui contract, SC x SRL se angajează să comercializeze produsele x către consumatorii finali și să îndrume alți Întreprinzători Privati în dezvoltarea afacerii x.

Conform regulilor de conduită x, SC x SRL este un întreprinzător independent, nu este reprezentant comercial, agent sau broker. Acesta cumpără și vinde produse și servicii x în numele său și pentru sine.

Inspecția fiscală a cuprins perioada 12.09.2006–30.09.2010.

Pentru perioada verificată societatea a depus trimestrial decont de TVA, conform prevederilor art.156¹, alin.(2) din Legea 571/2003 [...].

[...] TVA colectată:

[...] La control s-a stabilit tva colectată în sumă de x lei, mai mult cu x lei decât tva colectată înregistrată de societate.

Acest fapt se datorează următoarelor aspecte :

În lunile ianuarie, iunie și decembrie 2008 societatea a înregistrat prin articolul contabil 60281–30281 suma totală de x lei prin care au fost date în consum produse achiziționate de la x România Marketing (x lei–ianuarie, x lei–iunie și x lei–decembrie 2008) fără a fi prezentate documente care să justifice denumirea produselor consumate, cantitățile prețul și scopul pentru care au fost folosite (ex: utilizarea pentru consum propriu, acordarea de mostre, lipsă inventar etc.).

În luna decembrie 2009 s-a înregistrat prin articolul contabil 6028–3028 darea în consum a produselor achiziționate de la x România Marketing în valoare de x lei, fără a fi prezentate documente care să justifice denumirea produselor consumate, cantitățile, prețul și scopul pentru care au fost consumate (ex: utilizarea pentru consum propriu, acordarea de mostre, lipsă inventar etc.).

Astfel, prin această înregistrare societatea a soldat contul 30281 în care au fost evidențiate produsele de la x România Marketing în perioada 29.06.2006–31.12.2009, fără a avea la bază un document justificativ.

Mai mult decât atât, conform prevederilor contractului încheiat între cele două părți și având în vedere că pe facturile de aprovizionare înregistrate nu se specifică natura fiecărui produs aceste produse reprezintă mărfuri care trebuie revândute și nu înregistrate pe costuri.

Pentru clarificarea situației a fost luată notă explicativă administratorului societății care a motivat această constatare astfel: “SC [...] își promovează produsele clienților dând spre testare mostre de produse, astfel dintr-un litru de x se fac x de diluții. O astfel de diluție plus alte produse le lăsăm clientului spre testare. În urma acestor testări de produse unii se înscriu și își completează formulare de înscriere. În momentul acordării mostrelor potențialilor clienți, făcând un act de promovare, nu am avut la bază un act doveditor, care să ateste scoaterea lor din firmă.”

De asemenea, administratorul societății a fost întrebat de ce a cumpărat și achitat produse de la SC x România Marketing și nu mostre. Răspunsul administratorului societății a fost următorul: “Politica firmei x România SRL referitoare la mostre constă în faptul că fiecare produs cumpărat pe baza unei facturi, poate fi returnat și ulterior restituirea sumei integrale clientului. Astfel fiecare produs cumpărat poate fi considerat mostră. Chiar dacă s-a consumat o parte din produs, x restituie suma integrală plătită de client în momentul achiziționării.”

Din cele prezentate mai sus reiese faptul că societatea a considerat că nu constituie livrare de bunuri acordarea în mod gratuit de bunuri ca mostre în cadrul campaniilor promoționale pentru încercarea produselor sau pentru demonstrații la punctele de vânzare, alte bunuri acordate în scopul stimulării vânzării fiind aplicabile prevederile art 128 alin 8 lit e din Legea 571/2003 [...].

Din verificarea efectuată s-a constatat că Întreprinzătorul Privat Autorizat, respectiv SC x SRL s-a implicat și în activități de îndrumare a altor IPA sau Cumpărător Privilegiat Plus, pentru dezvoltarea afacerii x, fapt dovedit de societate prin prezentarea cererilor –tip x de înscriere, cereri care nu pot fi luate în considerare ca documente justificative, deoarece din acestea nu reiese faptul că societatea nu a încasat contravaloarea produselor considerate de aceasta ca mostre.

Menționăm că în perioada 29.06.2006–31.12.2009 au fost înregistrate în contul 707 “venituri din vânzarea mărfurilor” vânzări de produse către diverse persoane juridice în sumă de x lei pentru care a fost colectată tva în sumă de x lei, astfel încât valoarea bunurilor acordate gratuit este mai mare decât valoarea bunurilor vândute clienților.

Având în vedere perioada în care s-au înregistrat aceste operațiuni 29.06.2006–31.12.2009, nu poate fi luat în calcul faptul că aceste produse au fost acordate gratuit pentru stimularea vânzării.

Pentru a fi aplicabile prevederile art 128 alin 8 lit. e din Codul fiscal, societatea trebuie să prezinte un plan de afaceri care să cuprindă acțiunile promoționale prin încercarea produselor și/sau acordare de produse fără plată în scopul stimulării vânzării, să consemneze efectuarea acțiunilor promoționale în documente, iar cantitățile și valorile bunurilor acordate în mod gratuit să fie rezonabile.

Documentele pentru justificarea stimulării vânzării sunt documente primare, justificative, oficiale, neoficiale, interne care conțin informații (cantitative, valorice, descriptive, precum și date de identificare ale beneficiarilor) privind acțiunile promoționale desfășurate.

Întrucât până la data finalizării controlului nu au fost prezentate astfel de documente, aceste operațiuni sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată, conform prevederilor art 128 alin 4 lit b din Legea 571/2003 [...].

Astfel, în timpul controlului pentru aceste operațiuni în sumă totală de x a fost colectată tva în sumă de x lei.

Având în vedere cele prezentate, la control în baza art. 11 alin.(1) din Legea 571/2003 [...], această tranzacție a fost reîncadrată conform conținutului economic prevăzut în contract de "să comercializeze produsele x către consumatorii finali....".

La data de 30.09.2010, conform bilanței de verificare întocmite societatea verificată înregistrează în soldul debitor al contului 30281 "alte materiale mostre x" suma de x lei a cărei existență faptică nu a putut fi constatată în timpul controlului. În timpul controlului suma de x a fost stabilită ca lipsă în gestiune, pentru care în conformitate cu prevederile art 128 alin 4 lit d din Legea 571/2003 [...], a fost colectată tva în sumă de x lei.

[...] Soldul sumei negative a TVA:

În perioada verificată, societatea a înregistrat TVA colectată în sumă de x lei, TVA deductibilă în sumă de x lei astfel încât la 30.09.2010 înregistrează TVA de recuperat în sumă de x lei, sumă evidențiată în bilanța de verificare la data de 30.09.2010.

La control a fost stabilit TVA deductibil în sumă de x lei, TVA colectată în sumă de x lei rezultând tva de plată în sumă de x lei.

Aferent diferenței tva stabilită la control au fost calculate majorări în sumă de x lei și penalități în sumă de x lei. (anexa nr x)

În urma celor constatate prin prezentul raport de inspecție fiscală, s-au stabilit următoarele:

–soldul sumei negative a TVA pentru care s-a solicitat rambursarea x lei;

–soldul sumei negative a TVA pentru care societatea nu are drept de rambursare x lei. [...]."

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

* În **Raportul de inspecție fiscală din x decembrie 2010**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, declarare și virare a obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat de către S.C. "x" S.R.L. x reprezentate de taxa pe valoarea adăugată, deficiențele constatate la această obligație fiscală fiind contestate de societatea comercială.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este "x" – cod CAEN x.

Referitor la **taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de x lei și majorări de întârziere** aferente în sumă de x lei:

Verificarea a cuprins perioada 12 septembrie 2006 – 30 septembrie 2010, iar în urma controlului s-a stabilit o **taxă pe valoarea adăugată colectată suplimentar** în sumă de x lei (x lei + x lei), fapt ce a determinat **respingerea rambursării TVA** în sumă de x lei solicitată de societatea comercială contestatoare, rămânând în final ca **TVA de plată** suma de x lei (x lei – x lei), pentru care organele de inspecție fiscală au calculat **majorări de întârziere** în sumă de x lei, obligații fiscale pe care societatea comercială le contestă integral.

În perioada supusă inspecției fiscale societatea comercială contestatoare a **înregistrat în contabilitate pe cheltuieli** suma totală de x lei reprezentând contravaloarea unor **achiziții de mărfuri** de la furnizorul S.C. "x" S.R.L. București, în baza Contractului de novație încheiat la data de x septembrie 2006, **mărfuri pe care reprezentantul societății comerciale a susținut la control că le-a folosit ca mostre** în cadrul campaniilor promoționale pentru încercarea produselor sau pentru demonstrații în scopul stimulării vânzărilor, drept pentru care **nu a colectat TVA**, considerând că aceste operațiuni **nu constituie livrare de bunuri**, încadrându-se în prevederile art.128 alin.(8) lit.e) din Codul fiscal.

Întrucât, la inspecția fiscală din x decembrie 2010, societatea comercială contestatoare **nu a prezentat documentele justificative** care au stat la baza înregistrării în contabilitate a acestor cheltuieli, din care să rezulte denumirea mărfurilor folosite, cantitățile, prețul și scopul în care au fost folosite, organele de control, în conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) din Codul fiscal, au procedat la reîncadrarea acestor operațiuni, asimilându-le livrărilor de bunuri efectuate cu plată – conform prevederilor art.128 alin.(4) lit.b) din Codul fiscal. Ca urmare, au stabilit **TVA colectată suplimentar** în sumă de x lei (x lei x 19%).

De asemenea, s-a constatat că în bilanța de verificare întocmită la 30 septembrie 2010, în soldul debitor al contului contabil 3028.1 "Alte materiale mostre x", figurează bunuri în valoare de x lei, dar care **nu au fost identificate faptic** în timpul controlului, drept urmare fiind stabilite ca lipsă în gestiune și asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată – conform

prevederilor art.128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal, pentru care s-a stabilit **TVA colectată suplimentar** în sumă de **x lei** ($x \text{ lei} \times 24\%$).

În aceste condiții TVA solicitată la rambursare în sumă de x lei a fost respinsă, societatea comercială datorând bugetului de stat ca **TVA de plată** suma de **x lei** ($x \text{ lei}/\text{TVA colectată suplimentar la control} - x \text{ lei TVA solicitată la rambursare}$), organele de inspecție fiscală calculând și **accesorii de plată** (dobânzi și penalități de întârziere) în sumă totală de **x lei**, conform prevederilor art.120 alin.(1) și art.120¹ din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

* Prin contestația formulată, societatea comercială nu recunoaște obligațiile fiscale de plată suplimentare privind taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de x lei ($x \text{ lei}/\text{TVA colectată suplimentar} + x \text{ lei}/\text{accesorii de plată}$) stabilite prin Decizia de impunere nr. x/x decembrie 2010.

De asemenea, contestă și Dispoziția de măsuri stabilite de organele de inspecție fiscală nr. x/x decembrie 2010 privind corectarea declarațiilor inițiale cod 394 aferente semestrelor I și II ale anului 2007, semestrelor I și II ale anului 2008, semestrelor I și II ale anului 2009 și semestrului I al anului 2010.

În susținerea cauzei, societatea comercială contestatoare consideră că, în primul rând, organele de inspecție fiscală nu au respectat prevederile legale privind soluționarea deconturilor de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare, respectiv Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, Ordinul M.F.P. Nr.263/2010 și Ordinul A.N.A.F. nr.1308/2009.

În ceea ce privește stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de plată, se susține organele de inspecție fiscală nu a procedat la examinarea stării de fapt fiscale pentru a determina corect baza de impunere, neluând în considerare, fără nicio justificare legală, documentele prezentate în timpul controlului, cum ar fi: contractul de novație încheiat cu S.C. "x" S.R.L. București, politicile de vânzare ale acestei societății comerciale, contractele încheiate cu persoanele fizice la care s-a efectuat demonstrația cu produsele x, listele de persoane care atestă că produsele achiziționate au fost consumate la aceste demonstrații etc..

De asemenea, consideră că organele de inspecție fiscală au interpretat cu rea credință și în mod propriu prevederile art.128 alin.(8) lit.e) din Codul fiscal.

* În conformitate cu prevederile art.209 alin.(1) lit.a) și alin.(2) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 209. – Organul competent

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de masuri, se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;

[...] (2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrativ fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente."

Conform pct.5.2. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată – aprobate prin Ordinul A.N.A.F. nr.519/2005 (publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr.893/6.X.2005), în categoria **altor acte administrative fiscale** este inclusă și **dispoziția de măsuri**.

Astfel, pentru **capătul de cerere privind contestarea Dispoziției de măsuri stabilite de organele de inspecție fiscală nr. x/x decembrie 2010 privind corectarea declarațiilor inițiale cod 394** aferente semestrelor I și II ale anului 2007, semestrelor I și II ale anului 2008, semestrelor I și II ale anului 2009 și semestrului I al anului 2010, **competența de soluționare aparține organului de inspecție fiscală emitent, respectiv A.I.F. Prahova**.

* **Motivele de drept**, sunt:

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“[...] Art. 11. – (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 unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

Livrarea de bunuri

Art. 128. – (1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

[...] (4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

[...] b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;

[...] d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c).

(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

[...] e) acordarea în mod gratuit de bunuri ca mostre în cadrul campaniilor promoționale, pentru încercarea produselor sau pentru demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri acordate în scopul stimulării vânzărilor în condițiile stabilite prin norme;”

*** Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată următoarele:**

Inspekția fiscală din x decembrie 2010 a fost efectuată în vederea soluționării Decontului de TVA cu sumă negativă de x lei și opțiune de rambursare aferent trimestrului III al anului 2010 întocmit de societatea comercială și depus la A.F.P.M. x sub nr.x/x octombrie 2010.

În urma verificării s-a constatat că societatea comercială a încheiat în data de x septembrie 2006 un contract de novație cu S.C. “x” S.R.L. București prin care S.C. “x” S.R.L. x s-a angajat să comercializeze produsele x către consumatorii finali în baza unui plan de vânzări.

Astfel, în perioada supusă inspekției fiscale, a rezultat faptul că societatea comercială a efectuat achiziții de produse x de la acest furnizor, pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a TVA deductibilă în sumă totală de x lei.

Din produsele x achiziționate în scopul revânzării, societatea comercială contestatoare a **înregistrat în contabilitate, direct pe cheltuieli, mărfuri** în valoare totală de **x lei** – prin articolul contabil 6028 “Cheltuieli privind alte materiale consumabile” = 3028 “Alte materiale consumabile”, fără a avea la baza acestei înregistrări niciun document justificativ legal întocmit.

Societatea comercială a considerat că pentru aceste cheltuieli nu trebuie să colecteze TVA, întrucât bunurile respective le-a folosit în cadrul campaniilor promoționale de prezentare a produselor x, încadrându-le la operațiuni care nu constituie livrări de bunuri – prevăzute la art.128 alin.(8) lit.e) din Codul fiscal (mai sus citate).

Cu toate că, în contestație se susține că au fost prezentate organelor de inspekție fiscală documente justificative, cum ar fi: *“[...] Contractele încheiate cu persoanele fizice la care s-a efectuat demonstrația produselor distribuite de S.C. x S.R.L, listele de persoane care atestă că produsele achiziționate au fost consumate la demonstrații etc.”*, societatea comercială contestatoare nu a anexat la dosarul contestației în dovedirea acestei susțineri nicio copie după documentele justificative enumerate.

De asemenea, nu au fost prezentate nici alte documente justificative care să dovedească faptul că produsele cumpărate de la S.C. “x” S.R.L. București au fost distribuite ca mostre diverselor persoane fizice în scopul promovării afacerii.

Menționăm faptul că, în perioada verificată, valoarea produselor x vândute a fost de x lei (inclusiv TVA), iar valoarea produselor x acordate gratuit a fost de x lei (inclusiv TVA).

Astfel, în lipsa documentelor justificative care să ateste acordarea în mod gratuit de bunuri ca mostre în scopul promovării afacerii, în mod corect și legal, organele de inspekție fiscală au asimilat operațiunea de înregistrare a cheltuielilor în sumă totală de x lei drept livrare de bunuri efectuată cu plată, conform prevederilor art.128 alin.(4) lit.b) din Codul fiscal (mai sus citate), pentru care societatea comercială contestatoare **avea obligația colectării TVA** în sumă de **x lei** (x lei x 19%/cota de TVA în vigoare până la 30 iunie 2010).

De asemenea, societatea comercială contestatoare **nu a putut justifica faptic** existența soldului scriptic debitor al contului contabil 3028.1 “Alte materiale consumabile mostre x” în

sumă de **x lei** la data de 30 septembrie 2010, drept pentru care, conform prevederilor art.128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal (mai sus citate), **aceste bunuri au fost constatate ca lipsă în gestiune**, pentru care societatea comercială contestatoare **avea obligația colectării TVA** în sumă de **x lei** (x lei x 24%/cota de TVA în vigoare după data de 01 iulie 2010).

Referitor la colectarea suplimentară de TVA în sumă de x lei la inspecția fiscală din x decembrie 2010, în condițiile prezentate mai sus, societatea comercială nu prezintă niciun fel de motivații în contestație.

În aceste condiții rezultă că, în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au determinat valorile privind **TVA colectată suplimentar** în sumă de **x lei** (x lei + x lei), care au condus la **diferențele suplimentare de TVA de plată** în sumă **x lei** și **accesorii** aferente de **x lei**, drept pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și parțial nemotivată.

IV. – Concluzionând analiza pe fond a contestației formulate de Societatea Comercială “x” S.R.L., cu sediul în municipiul x, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x decembrie 2010, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (4) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, se:

D E C I D E :

1. – Respingerea contestației ca neîntemeiată și parțial nemotivată pentru suma totală de x lei – din care:

- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată x lei;
- accesorii de plată aferente x lei.

2. – În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată – în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia – la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,