

DECIZIA nr. 111

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Directia Controlului Fiscal asupra contestatiei indreptata impotriva procesului verbal de verificare, prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare privind TVA, impozit pe profit si impozit pe veniturile microintreprinderilor, precum si majorari si penalitati.

Intrucat in Referatul de propuneri de solutionare a contestatiei s-a mentionat ca actul atacat a fost intocmit la solicitarea Politiei municipiului Galati, prin Decizia din 2003 emisa de DGFP s-a dispus suspendarea solutionarii contestatiei formulate de petenta pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, pentru obligatiile fiscale suplimentare contestate.

DGFP a inregistrat o copie de pe ordonanta de scoatere de sub urmarire penala a administratorului petentei, emisa de Judecatorie, fapt pentru care s-a procedat la analiza pe fond a contestatiei.

In conformitate cu art. 205 (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, "Contestatiile depuse inainte de intrarea in vigoare a prezentului cod se solutioneaza potrivit procedurii administrativ - jurisdictionale existente la data depunerii contestatiei".

Prin contestatia formulata, cu privire la taxa pe valoarea adaugata petenta aduce urmatoarele argumente:

- TVA aferent 3 facturi din 15.03.2001, a fost incorect colectat de catre organul de control intrucat aceste facturi au fost anulate si inlocuite cu alta factura din 15.03.2001, fapt confirmat si de client, prin adresa din 24 ianuarie 2003;
- de asemenea, petenta sustine ca TVA din factura din 30 noiembrie 2001 a fost incorect colectat, deoarece aceasta este anulata, mentionand ca este in posesia si a exemplarului albastru;
- pentru TVA colectata de organul de control in luna decembrie 2001, considerata de organul de control stornata din evidenta contabila fara a avea document justificativ, petenta sustine ca reprezinta TVA in scris in facturi in rosu emise;
- referitor la factura din 13 iulie 2001, petenta sustine ca indeplineste conditiile pentru deducerea TVA chiar daca acesta nu este in scris in factura, pe baza dovezii de inregistrare fiscala a furnizorului;
- pentru TVA neadmis la deducere pentru marfa receptionata pe baza avizului de insotire a marfii din 14 septembrie 2001, se arata ca ulterior furnizorul a emis factura in 20 septembrie 2001;
- pentru TVA aferent facturii din 19 martie 2002 de piese de schimb, se arata ca acestea au fost trecute pe cheltuieli in baza unui contract de inchiriere cu titlu gratuit incheiat pentru un mijloc de transport;
- se arata ca factura din 27 iunie 2002 cu care petenta a achizitionat un autovehicul, a fost depusa la dosarul societatii dar a fost omisa a fi inregistrata in evidenta contabila.

Referitor la impozitul pe profit, petenta sustine ca pentru anul 2001 impozitul stabilit suplimentar este aferent facturilor anulate emise. Sunt contestate si majorarile de intarziere aferente.

Pentru anul 2002, impozitul pe profit stabilit suplimentar contestat este aferent cheltuielilor cu piese de schimb din factura din 19 martie 2002 achizitionate pentru mijlocul de

transport ce a fost inchiriat cu titlu gratuit. Sunt contestate si majorarile de intarziere aferente, precum si penalitatile de intarziere.

Cu privire la impozitul pe veniturile microintreprinderilor, majorarile aferente, precum si penalitatile de intarziere, contestatara sustine ca impozitul stabilit suplimentar de organul de control a fost calculat pentru factura din 30 octombrie 2001 care a fost anulata, precum si pentru veniturile stornate, considerate de organul de control ca au fost facute fara document legal, dar care au la baza 2 facturi, despre aceste aspecte s-a facut referire la punctul privitor la TVA.

Prin procesul verbal atacat, referitor la taxa pe valoarea adaugata, organul de control a stabilit sumele suplimentare contestate din urmatoarele motive:

- TVA aferenta facturilor din 15.03.2001 ce nu au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii motivat de faptul ca au fost anulate, dar in evidenta nu se regaseste si exemplarul albastru;
- TVA aferenta facturii din 30.11.2001 ce nu a fost inregistrata in evidenta contabila a societatii motivat de faptul ca a fost anulata, dar in evidenta nu se regaseste si exemplarul albastru;
- TVA colectata stornata din evidenta contabila a societatii in luna decembrie 2001 fara a avea document justificativ;
- TVA aferenta vanzarii produselor sub pretul de achizitie din F.F. din 06.08.2001, *suma pe care petenta o aduna la total dar pe care nu o motiveaza*;
- TVA deductibila aferenta F.F. din 13.07.2001, TVA care nu a fost inscrisa pe factura fiscala si care a fost totusi dedusa de catre societatea verificata;
- desi in contestatie petenta aduce argumente pentru suma o suma mai mica, organul de control a stabilit o suma suplimentara mai mare care reprezinta TVA dedusa de pe avizul de insotire a marfii din 14.09.2001;
- TVA dedusa dintr-o factura proforma din data de 09.11.2001 pentru care organul de control nu a dat drept de deducere motivat de faptul ca factura proforma nu este document specific aprobat conform H.G. nr. 831/1997 ce da drept de deducere conform cap.VI, art.19(2) din O.U.G. nr. 17/2000, *suma pe care petenta o aduna la total dar pe care nu o motiveaza*;
- TVA aferenta F.F. din 19.03.2002, neacceptata la deducere motivat de faptul ca societatea a inregistrat pe cheltuieli piese de schimb pentru autovehicule in conditiile in care in patrimoniul societatii nu exista astfel de mijloace fixe;
- cu privire la factura din 27 iunie 2002 cu care petenta a achizitionat un autovehicul, organul de control face mentiunea ca aceasta s-a regasit printre documentele contabile dar s-a dovedit a nu fi inregistrata in evidenta contabila a societatii.

Pentru neplata la scadenta a TVA datorata bugetului de stat organul de control a procedat la calcularea majorarilor de intarziere aplicand procentele de 0,15% pana la data de 28.10.2001, 0,10% din data de 29.11.2001 pana la data de 31.08.2002, 0,07% pana la data de 31.12.2002 si 0,06% pana la data controlului.

De asemenea, organul de control a procedat si la calcularea penalitatilor de intarziere in conformitate cu prevederile O.G. nr.26/2001 pentru modificarea art.13, alin.3 din O.G. nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare.

Cu privire la impozitul pe profit, fata de sumele contestate organul de control a constatat urmatoarele:

- pentru **perioada ianuarie-august 2001** s-a concluzionat ca societatea are venituri neinregistrate rezultate din F.F. din 15.03.2001, facturi emise care aveau mentiunea "anulat", dar din evidenta contabila a societatii lipsesc exemplarele albastre ale acestor facturi;
- in **perioada ianuarie-septembrie 2002** s-a constatat ca societatea are cheltuieli nedeductibile reprezentand cheltuiala cu piesele de schimb aferenta F.F. din 19.03.2002, inregistrata in evidenta contabila a societatii desi aceasta nu detinea in patrimoniu mijloace fixe de natura autovehiculelor care sa justifice aceasta cheltuiala.

Pentru neplata la termenele legale a impozitului pe profit datorat bugetului de stat s-au calculat majorari de intarziere in conformitate cu art.13 din O.G. nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, aprobata si modificata prin Legea nr.108/1996 si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile O.G. nr.26/2001 pentru modificarea art.13, alin.3 din O.G. nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare.

Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor, fata de sumele contestate organul de control a precizat ca a stabilit suplimentar venituri neinregistrate aferente F.F. din 30.10.2001 emisa si neinregistrata in contabilitate, motivandu-se ca factura este anulata dar neprezentandu-se exemplarul albastru si aferente unei operatiuni contabile de stornare de venituri fara a exista document justificativ.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se arata ca urmatoarele documente despre care se face referire in cuprinsul contestatiei nu au fost puse la dispozitia organului de control, desi au fost solicitate astfel cum rezulta si din nota explicativa anexata procesului verbal de control: exemplarul albastru al facturilor din 15.03.2001, care au mentiunea ca sunt anulate, documentele justificative care au stat la baza operatiunilor de stornare din decembrie 2001, factura fiscala din 20.09.2001 specificata in contestatie, contractul de inchiriere cu titlu gratuit in baza caruia contestatara mentioneaza ca a inregistrat cheltuieli cu piese auto desi societatea nu avea autovehicule in patrimoniu; exemplarul albastru al facturii din 30.11.2001 care are mentiunea ca este anulata, nu a fost pus la dispozitie nici la momentul depunerii contestatiei.

In Referatul cu propuneri de solutionare se precizeaza ca nu s-a dat drept de deducere pentru TVA nu datorita faptului ca nu a fost prezentata dovada de inregistrare fiscala, ci motivat de faptul ca taxa pe valoarea adaugata amintita nu a fost inscrisa efectiv pe factura respectiva, fapt ce nu da drept de deducere chiar daca furnizorul respectiv este inregistrat ca platitor de TVA.

De asemenea se precizeaza ca suma despre care petenta sustine ca ar reprezenta TVA deductibila aferenta unei facturi de achizitie a unui autovehicul omisa a fi inregistrata in evidenta contabila, nu este inscrisa in factura din 27.06.2002.

Cauza supusa solutionarii consta in a stabili daca cheltuielile si TVA deductibila neadmise la deducere, precum si veniturile suplimentare si TVA colectata au fost determinate corect.

In drept, pentru documentele contabile enumerate in Referatul cu propuneri de solutionare neprezentate in timpul controlului, desi au fost solicitate, sunt aplicabile prevederile art.13 din O.G. nr.62/2002 pentru modificarea O.G. nr.70/1997 privind controlul fiscal, care

precizeaza: "documentele neprezentate cu rea credinta, dovedita cu ocazia controlului fiscal [...] nu vor fi luate in considerare ulterior la solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele M.F.P."

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata, pentru anularea facturilor fiscale din 15.03.2001 si 30.11.2001 ar fi trebuit aplicate prevederile art.27 lit.a) din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, care stipuleaza:

"[...] In cazul in care factura fiscala nu a fost transmisa de la contribuabilul inregistrat ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, aceasta se anuleaza [...]"

Lipsa exemplarului albastru demonstreaza ca facturile fiscale au fost transmise de la contribuabil.

Pentru celelalte cazuri pentru care nu s-a acordat drept de deducere, sunt aplicabile prevederile art.19 din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, care stipuleaza:

"Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente intrarilor contribuabilii sunt obligati:

a) sa justifice suma taxei prin **documente intocmite conform legii** de catre contribuabili inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;

b) sa justifice ca bunurile in cauza sunt **destinate pentru nevoile firmei** si sunt proprietatea acesteia.

Dreptul de deducere priveste **numai taxa ce este inscrisa intr-o factura fiscala** sau alt document legal care se refera la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operatiunilor prevazute la art.18".

Referitor la impozitul pe profit, sunt aplicabile prevederile art.4 alin.(1) din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, astfel cum a fost modificat prin OUG nr.217/1999, care stipuleaza:

"Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile obtinute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate si lucrarilor executate, din vanzarea bunurilor imobile, inclusiv din castiguri din orice sursa, si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile".

Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor sunt aplicabile prevederile art.5 alin.(1) din OG nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, care stipuleaza:

"Impozitul se calculeaza prin aplicarea cotei de 1,5% **asupra sumei totale a veniturilor trimestriale obtinute din orice sursa** [...]"

Avand in vedere ca exemplarul albastru al facturilor pe care petenta sustine ca le-a anulat nu a fost lasat la cotorul facturierului, nu a fost prezentat nici organului de control si nici nu a fost depus la dosarul contestatiei, ca nu a precizat numerele si data facturilor in rosu pe care pretinde ca le-a emis si nu a prezentat contractul de inchiriere pe baza caruia a achizitionat piese de schimb, contestatia a fost respinsa ca neintemeiata.

Majorarile de intarziere au fost calculate pentru neplata la scadenta a TVA datorata bugetului de stat prin aplicarea procentului prevazut de lege de 0,15% pentru fiecare zi de intarziere pana la data de 28.10.2001, a procentului de 0,10% din data de 29.11.2001 pana la data de 31.08.2002, a procentului de 0,07% pana la data de 31.12.2002 si de 0,06% pana la data controlului, in conformitate cu prevederile art.13 din O.G. nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, fapt pentru care contestatia a fost respinsa ca nemotivata pentru majorarile de intarziere.

De asemenea, organul de control a procedat a calculat penalitatile de intarziere in conformitate cu prevederile O.G. nr.26/2001 pentru modificarea art.13, alin.3 din O.G. nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, fapt pentru care contestatia a fost respinsa ca nemotivata si pentru penalitatile de intarziere.