

DECIZIE nr. 12 / 2012
privind solutionarea contestației formulate de
SC V SRL Tg-Jiu, inregistrata la
D.G.F.P. Gorj sub nr. .../06.03.2009

Biroul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P. Gorj a fost sesizat de Biroul Juridic din cadrul D.G.F.P. Gorj, prin adresa nr. .../08.06.2011, asupra sentintei nr....04.02.2011 pronuntata de Tribunalul Gorj, sentinta ramasa definitiva si irevocabila prin Decizia nr..../02.06.2011 emisa de Curtea de Apel Craiova, prin care obliga D.G.F.P. Gorj sa solutioneze pe fond contestatia formulata de SC V SRL Tg-Jiu, contestatie inregistrata la D.G.F.P. Gorj sub nr. .../06.03.2009.

Cu adresa nr..../14.07.2011, Biroul juridic din cadrul D.G.F.P. Gorj a solicitat Tribunalului Gorj lamurirea dispozitivului sentintei nr..../04.02.2011 privind pe SC V SRL Tg-Jiu, deoarece asa cum era redactat, acesta nu putea fi pus in executare, atata timp cat instanta obliga D.G.F.P. Gorj sa solutioneze pe fondul cauzei, contestatia formulata de SC V SRL Tg-Jiu, impotriva deciziilor anulate.

Prin adresa nr..../10.01.2012, Biroul juridic din cadrul D.G.F.P. Gorj, transmite in copie xerox incheierea din data de 06.12.2011, pronuntata de Tribunalul Gorj, in care este lamurit dispozitivul sentintei nr..../04.02.2011, in sensul ca instanta se refera la obligarea intimitei sa solutioneze pe fondul cauzei contestatiile formulate de petenta SC V SRL impotriva actelor administrativ-fiscale emise de intimata D.G.F.P. Gorj – A.F.P.C.M. Tg-Jiu.

Obiectul contestatiei il constituie o parte din masurile dispuse de organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Inspectie Fiscala Gorj, prin Decizia de impunere nr. .../18.11.2008, intocmita pe baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. .../18.11.2008, respectiv suma totala de ... lei, compusa din urmatoarele:

- ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata;
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

Deoarece prin sentinta nr....04.02.2011 pronuntata de Tribunalul Gorj, ramasa definitiva si irevocabila prin decizia Curtii de Apel Craiova nr..../02.06.2011, se dispune analizarea pe fond a contestatiei formulate, nu mai este necesara analiza procedurala privind termenele si persoanele imputernicite.

I. SC V SRL Tg-Jiu contesta o parte din masurile dispuse de organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Inspectie Fiscala Gorj, prin Decizia de impunere nr. .../18.11.2008, intocmita pe baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. .../18.11.2008, respectiv suma totala de ... lei, compusa din urmatoarele:

- ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata;
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, in suma de ... lei, agentul economic considera ca nu datoreaza aceasta suma deoarece societatea a procedat in mod corect si in conformitate cu prevederile legii la exercitarea dreptului de deducere prin decontul perioadei fiscale in care au fost indeplinite conditiile si formalitatile de exercitare a dreptului de deducere, respectiv la data primirii documentelor justificative (facturi fiscale) de aprovizionare marfuri, documente provenind din anii fiscali 2004 si 2005, considerand ca se incadreaza in perioada legala de exercitare a deducerii.

II. Prin Decizia de impunere nr. .../18.11.2008, intocmita pe baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. .../18.11.2008, organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Inspectie Fiscala Gorj, nu au admis la deducere suma de ... lei aferenta lunilor octombrie si noiembrie 2006 deoarece agentul economic a inregistrat in mod eronat in deconturile de TVA aferente lunilor respective, la rubricile privind taxa pe valoarea adaugata deductibila sume mai mari decat cele inscrise in jurnalele de cumparari.

Pentru debitele stabilite suplimentar, organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Inspectie Fiscala Gorj au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei.

III. Luând în considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de societate, precum si prevederile legale in vigoare aplicabile in speta, se rețin următoarele:

D.G.F.P. Gorj prin Biroul solutionare contestatii este investită să se pronunțe dacă societatea poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care a înregistrat în jurnalul de cumpărări o taxă mai mică decât cea inregistrata in decontul de taxă pe valoarea adăugată.

În fapt, în urma verificărilor, organele de inspecție fiscală au constatat că în lunile octombrie și noiembrie 2006 societatea contestatoare a înregistrat în decontul de TVA o taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă mai mare decât cea înregistrată în jurnalele de cumpărări din evidența contabilă.

În drept, art.145 alin.8 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

„Dreptul de deducere

(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. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4);”

La pct.51 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 este prevăzut:

„51. (1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal.”

Față de normele legale de mai sus se reține că pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabilă trebuie să justifice acest drept prin prezentarea unei facturi întocmite cu respectarea prevederilor art.155 alin.8. În plus, justificarea dreptului de deducere se face cu exemplarul original al documentului mai sus menționat.

La art.6 din Legea nr.82/1991 Legea contabilității, republicată, cu modificările și completările ulterioare este stipulat:

„(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.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

Având în vedere cele de mai sus, se reține că orice operațiune economico-financiară este înregistrată în evidența contabilă în baza unor documente care astfel dobândesc calitatea de document justificativ, răspunderea pentru acestea revenind celor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

De asemenea la art.156 alin.1 lit. a și lit.b, precum și la alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, este prevăzut:

„Evidența operațiunilor impozabile și depunerea decontului

(1) Persoanele impozabile, înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, au următoarele obligații din punct de vedere al evidenței operațiunilor impozabile:

a) să țină evidența contabilă potrivit legii, astfel încât să poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă achizițiilor;

b) să asigure condițiile necesare pentru emiterea documentelor, prelucrarea informațiilor și conducerea evidențelor prevăzute de reglementările în domeniul taxei pe valoarea adăugată;

[...]

(2) Persoanele înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată trebuie să întocmească și să depună la organul fiscal competent, pentru fiecare perioadă fiscală, până la data de 25 a lunii următoare perioadei fiscale inclusiv, decontul de taxă pe valoarea adăugată, potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice. Operațiunile prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b) vor fi evidențiate în decontul de taxă pe valoarea adăugată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă. Pentru plătitorii de taxă pe valoarea adăugată în regim mixt se aplică prevederile art. 147, pentru determinarea taxei de dedus.”

Față de prevederile legale de mai sus, se reține că persoanele impozabile au obligația să țină evidența contabilă potrivit legii, astfel încât să

poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă achizițiilor, având obligația să depună la organul fiscal competent, pentru fiecare perioadă fiscală, până la data de 25 a lunii următoare perioadei fiscale inclusiv, decontul de taxă pe valoarea adăugată.

În ceea ce privește argumentul contestatoarei potrivit căreia sumele înscrise în plus în deconturile de TVA față de sumele evidențiate în jurnalele de cumpărări se datorează unor facturi fiscale provenind din anii fiscali 2004 și 2005, considerând că se încadrează în perioada legală de exercitare a deducerii, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece societatea nu prezintă nici cu ocazia inspecției fiscale și nici la dosarul contestației aceste documente din care să rezulte diferența de taxă pe valoarea adăugată între cea evidențiată în jurnale și cea înscrisă în deconturi, respectiv note contabile, facturi, etc.

Mai mult decât atât, facem precizarea că pentru lunile octombrie și noiembrie 2006, luni pentru care s-au constatat diferențe între taxa pe valoarea adăugată deductibilă înscrise în jurnalele de cumpărări și taxa pe valoarea adăugată deductibilă înscrise în „Deconturile de taxă pe valoarea adăugată” depuse la D.G.F.P. GORJ, în prezenta doamnei consilier economic ..., s-a procedat la efectuarea punctajului între jurnalele de cumpărări și documentele care au stat la baza întocmirii lor. Urmare a punctajului efectuat s-a constatat faptul că jurnalele aferente lunilor respective, au fost întocmite în mod corect pe baza tuturor documentelor justificative existente la dosarele lunilor octombrie și noiembrie 2006, neexistând documente justificative pentru diferențele constatate, fapt ce rezultă și din declarațiile date de administratorii societății - domnul ... și domnul ... - declarații date pe propria răspundere, **sub sancțiunea faptei de fals în declarații**, unde s-a precizat faptul că au fost puse la dispoziția organelor fiscale toate documentele și informațiile solicitate pentru desfășurarea inspecției fiscale.

Totodată trebuie avut în vedere și faptul că perioada supusă inspecției fiscale este **01.05.2006-30.08.2008**, „facturile respective **provenind din anii fiscali 2004 și 2005**” și **agentul economic achitând ,, inclusiv T.V.A.-ul**”, rezultă că T.V.A.-ul a și fost dedus la perioada respectivă. Acest aspect rezultă și din faptul că la 01.10.2006 soldul contului 409 „furnizori-debitori” este nesemnificativ în raport cu taxa pe valoarea adăugată care ar fi fost plătită fără să fie dedusă.

În același timp, dacă marfa (pentru anii 2004 și 2005) ar fi fost aprovizionată și recepționată numai pe baza avizelor de însoțire a marfii, fără să se înregistreze și facturile aferente aprovizionărilor respective, agentul economic, la data de 30.09.2006, trebuia să înregistreze în contul 408 „Furnizori-facturi nesosite” contravaloarea aprovizionărilor pe baza de avize. Din balanțele puse la dispoziție de S.C. V S.R.L. Tg-Jiu, soldul contului 408 „Furnizori-facturi nesosite” este **zero, atât la sfârșitul lunii septembrie 2006, cât și la sfârșitul lunilor octombrie 2006 și noiembrie 2006.**

Din analiza raportului de inspecție fiscală, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că în lunile octombrie și noiembrie 2006 societatea a înscris în deconturile de TVA o sumă mai mare decât taxa pe valoarea adăugată înregistrată în jurnalele de cumpărări.

Astfel, prin decontul lunii octombrie 2006 societatea a înregistrat ca taxă pe valoarea adăugată deductibilă suma de ... **lei** lei, față de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... **lei** lei înregistrată în jurnalul de cumpărări pe baza documentelor justificative existente, rezultând astfel o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... **lei**.

Similar în luna noiembrie 2006, taxă pe valoarea adăugată dedeductibilă înregistrată în decont a fost în sumă de ... **lei** lei, față de cea înregistrată în jurnalul de cumpărări, în sumă de **121.894 lei**, rezultând o diferență de ... **lei**.

Totodată, așa cum se menționează în raportul de inspecție fiscală, pentru a justifica deducerea suplimentară de TVA agentul economic a procedat la întocmirea notelor contabile (documente certificate de agentul economic și aflate în xerocopie la dosarul contestației) și efectuarea de înregistrări contabile fără a avea documente în susținere așa cum prevede legislația în vigoare, respectiv a procedat la întocmirea articolului contabil:

4426 = 455
„tva deductibilă” „sume datorate asociaților”

deci practic la deducerea de TVA fără a fi justificat de aprovizionări de marfuri, prestări de servicii, etc., situație neprevăzută de legislația în vigoare.

Facem mențiunea că agentul economic a procedat la certificarea atât a notelor contabile, deconturilor de TVA aferente lunilor octombrie și noiembrie 2006 cât și a jurnalelor de cumpărări aferente acestor luni, documente aflate în xerocopie la dosarul cauzei, documente din care rezultă în mod clar deducerea fără documente în susținere, a unui TVA în cuantum de 120.000 lei.

Având în vedere cele de mai sus se reține că societatea a evidențiat în jurnalele de taxă pe valoarea adăugată o sumă mai mică cu

... lei față de suma înscrisă în deconturile aferente lunilor respective, astfel că organele de inspecție fiscală în mod legal au reținut că SC V SRL Tg-Jiu datorează această sumă. În consecință, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Referitor la majorările de intarziere contestate in suma de ... lei, aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, se retine faptul ca societatea contestatoare nu contesta modul de calcul al acestora ci doar debitul in sine si avand in vedere faptul ca, pentru capatul de cerere privind taxa pe valoarea adaugata analizata anterior, solutia a fost de respingere si intrucat majorarile de intarziere reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul, conform principiului "accesoriul urmeaza principalul", si pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Fata de cele precizate anterior si in conformitate cu prevederile art.216 si art. 231 din OG nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. Gorj prin directorul executiv,

DECIDE :

1. Repingerea in totalitate a contestatiei formulate de SC V SRL cu sediul in Tg-Jiu, judetul Gorj, ca neintemeiata.

2. Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul Gorj - Sectia Comerciala si Contencios Administrativ, in termen de 6 luni de la data comunicarii prezentei.