



Ministerul Finanțelor Publice

**Agencia Națională de Administrare
Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Bihor**



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b
cod poștal 410 519, Z
Tel : 0259 433 056
Fax : 0259 435 209

DECIZIA Nr. din2009
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC "X" SRL din Z
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Bihor
sub nr. Z

Directia Generala a Finantelor Publice Bihor a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala Bihor prin adresa nr. Z cu privire la contestatia formulata de SC "X" SRL din Z impotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si a Raportului de inspectie fiscala nr. Z.

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului Z prin Decizia de impunere nr. Z emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. Z, privind respingerea la rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de Z lei si plata la bugetul de stat a sumei de Z lei, reprezentand:

- Z lei - taxa pe valoarea adaugata;
- Z lei - majorari de intarziere aferente.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, la registratura generala a Directiei Generale a Finantelor Publice Bihor sub nr. Z fiind repartizata Activitatii de Inspectie Fiscala Bihor spre intocmirea dosarului si a referatului cu propuneri de solutionare.

Procedura fiind indeplinita Directia Generala a Finantelor Publice Bihor este investita sa solutioneze pe fond contestatia depusa conform art. 209(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de

procedura fiscala, republicata.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. Z si a Raportului de inspectie fiscala nr. Z emise de organele de control ale Administratiei Finantelor Publice a municipiului Z, SC "X" SRL aduce urmatoarele argumente:

- considera ca eronat organele de control au stabilit ca societatea si-a exercitat in mod ilegal dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de Z lei pe motiv ca nu exista contracte incheiate intre SC "X" SRL si SC "A" SA si SC "B" SRL, ci doar intelegeri comerciale;

- sustine ca operatiunile pentru care a dedus taxa pe valoarea adaugata sunt legale, iar baza de impozitare este deductibila fiscal intrucat contractul de prestari servicii este un contract nenumit care nu este reglementat printr-un act juridic si nu este prevazuta o anumita forma (scrisa sau autentica, etc.) in care ar trebui incheiat si nici clauzele contractuale care ar trebui sa le contina, iar actelor juridice nenumite li se aplica regulile generale in materie de obligatii civile;

- mentioneaza ca contractul de prestari servicii incheiat intre SC "A" SA Z si SC "X" SRL este un contract de adeziune impus de SC "Artima" SA tuturor furnizorilor sai si prin urmare societatea nu a avut posibilitatea de a solicita modificarea unor clauze sau introducerea unor clauze contractuale noi, contractul scris si semnat de parti in aceasta cauza se completeaza cu intelegerile verbale, cu ofertele de pret transmise prin fax si cu avizele de expeditie unde se mentioneaza cantitatile;

- arata ca desi SC "X" SRL nu a avut puncte de lucru la Z sau Y, societatea a facut livrari la lanturile de magazine care au puncte de lucru in orasele respective, transportul se efectua in urma unor comenzi telefonice si exista un contract cadru in baza caruia au fost efectuate aceste prestatii;

- precizeaza ca facturile fiscale emise in anul 2006 au fost facturi emise in mod eronat si anulate, deoarece se poate constata din evidenta analitica a gestiunilor ca plaja de numere incepand cu 1000 au fost rezervate pentru depozitul de la Z care nu a functionat, iar pentru anul 2007 considera ca nu exista un temei legal in baza caruia organele de control sa estimeze veniturile societatii in conditiile in care legislatia privind regimul special a fost modificata.

In consecinta, solicita admiterea contestatiei si desfiintarea Deciziei de impunere nr. Z si a Raportului de inspectie fiscala nr. Z.

II. Urmare a solicitarii la rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata in suma de Z lei din decontul aferent lunii 2008 inregistrat sub nr. Z din data de Z, prin Decizia de impunere nr. Z privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. Z, comunicate

societatii la data de Z, organele de control din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului Z au constatat urmatoarele:

In perioada 2006 - 2007 SC "X" SRL a inregistrat in evidenta contabila facturi de achizitie emise de SC "A" SA si SC "B" SRL, avand inscrisa mentiunea: servicii recuperare pierderi, servicii bonus de masa, servicii reclama, servicii intrare retea, servicii deschidere filiala carne, servicii de marketing, servicii administrare sortiment, servicii compensare stocuri, diverse clasa 0, pentru care a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei, fara sa aiba la baza contracte incheiate cu aceste societati care sa prevada prestarea serviciilor, ce activitati presupune realizarea lor si tarifele aferente, doar intelegeri comerciale care nu prevad expres aceste servicii, nefiind destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

In perioada 2006 - 2007 societatea a inregistrat in evidenta contabila si a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei fara sa aiba la baza documente legale (lipsa facturi cumparare), iar luna martie 2007 a inregistrat si a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei aferenta unor servicii de protocol in conditiile in care in anul 2007 a inregistrat pierdere.

De asemenea, in lunile aprilie, mai si iunie 2007 a inregistrat cumparari de servicii de la SC "S" SRL care nu au fost destinate utilizarii in folosul unor operatiuni taxabile (transport ruta 1 si ruta 2 fara alte explicatii cu privire la aceste rute sau alte documente anexate, transport conform comenzii - comanda nefiind prezentata, transport Z - B sau transport Z - H in conditiile in care acestea nu se justifica), taxa pe valoarea adaugata dedusa fiind in suma de Z lei.

In perioada2006 - 2007 SC "X" SRL a emis un numar de Z de facturi fiscale avand inscrisa taxa pe valoarea adaugata colectata in suma totala de Z lei care nu au fost inregistrate in evidenta contabila, in jurnalul de vanzari si nici in deconturile de taxa pe valoarea adaugata depuse la organul fiscal, iar in lunile 2006 a stornat contravaloarea unor facturi si a diminuat taxa pe valoarea adaugata colectata cu suma de Z lei fara sa poata prezenta organelor de control facturile fiscale de stornare.

Totodata, pentru perioada 2005 - 2008 SC "X" SRL nu a inregistrat in evidenta contabila si in jurnalul de vanzari si nu a raportat in deconturile de taxa pe valoarea adaugata livrarile aferente unui numar de Z de facturi fiscale, care nu au putut fi prezentate organelor de inspectie fiscala, desi in fisa documentelor cu regim special intocmita in anul 2006 aceste facturi nu figureaza ca neutilizate si pentru care organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adaugata, rezultand pe anul 2006 suma

de Z lei si pe anul 2007 suma de Z lei, stabilind taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta in suma de Z lei.

Pe baza celor constatate, organele de inspectie fiscala au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata solicitata in suma de Z lei si au stabilit ca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in sarcina societatii, au calculat pe perioada2006 -2008 majorari de intarziere in suma totala de Z lei.

III. Avand in vedere cele constatate de organele de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, precum si documentele aflate la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC "X" SRL cu sediul in Z, str. Z, nr. Z este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului Z sub nr. Z si are codul unic de inregistrare Z.

Directia Generala a Finantelor Publice Bihor este investita sa se pronunte asupra masurilor dispuse de organele de inspectie fiscala in solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata cu suma negativa cu optiune de rambursare depus de SC "X" SRL pe luna 2008 prin Decizia de impunere nr. Z, privind respingerea la rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de Z lei si plata la bugetul de stat a taxei pe valoarea adaugata in suma de Z lei.

Contestatia se analizeaza si se solutioneaza avand in vedere motivele de fapt si de drept invocate de contestatoare si dovezile aduse de aceasta, in limitele sesizarii facute, motiv pentru care putem raspunde numai in limitele investirii facute prin contestatie cu privire la respectarea legislatiei fiscale doar pentru capitolele si punctele din Raportul de inspectie fiscala nr. Z expres mentionate, pentru celelalte constatari contestatia fiind nemotivata.

In drept, sunt prevederile art. 206(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

"(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza, [...]."

1. Cauza supusa solutionarii este daca SC "X" SRL are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de Z lei aferenta achizitiilor unor servicii efectuate in perioada 2006 -

2007, in conditiile in care nu rezulta din documente ca prestarea acestora s-a facut in folosul operatiunilor sale taxabile.

Potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. Z, cap.III pct.1.1 cu privire la taxa deductibila, se retine ca SC "X" SRL a inregistrat in evidenta contabila in perioada 2006 - 2007 cumparari de servicii de la SC "A" SA si SC "B" SRL in suma totala de Z lei, facturile fiind emise cu specificatiile: servicii recuperare pierderi, servicii bonus de masa, servicii reclama, servicii intrare retea, servicii deschidere filiala carne, servicii de marketing, servicii administrare sortiment, servicii compensare stocuri, diverse clasa 0, fara a avea la baza contracte incheiate cu aceste societati sau alte documente care sa justifice necesitatea acestor servicii, ce reprezinta serviciile in cauza, prestarea lor efectiva si destinatia utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, in baza carora a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei.

De asemenea, in lunile 2007 societatea a inregistrat in evidenta contabila contravaloarea achizitiilor unor servicii in suma totala de Z lei de la SC "S" SRL care nu au fost destinate utilizarii in folosul unor operatiuni taxabile (pe facturile fiscale fiind facute mentiunile: transport ruta 1 si ruta 2 fara alte explicatii cu privire la rute si alte documente anexate sau comenzi emise, transport conform comenzii - comanda nefiind prezentata, transport Z - Z sau transport Z - H in conditiile in care societatea nu are deschise puncte de lucru in B sau H) si a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 145 alin.(2) lit. a) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

"Art. 145. Sfera de aplicare a dreptului de deducere.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;[...]",

completate cu dispozitiile pct. 45 alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/ 2004, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se mentioneaza:

"45. - (4) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin. (1) si (2) trebuie indeplinite urmatoarele cerinte:

a) bunurile respective urmeaza a fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabila trebuie sa detina o factura fiscala sau un alt document legal aprobat prin care sa justifice suma taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor achizitionate;

c) sa nu depaseasca perioada prevazuta la art. 147¹ alin.(2) din Codul fiscal.”

Luand in considerare prevederile legale de mai sus, intrucat serviciile achizitionate in perioada mai 2006 - august 2007 de catre SC “X” SRL de la SC “A” SA si SC “B” SRL nu au fost utilizate in scopuri care au legatura cu activitatea economica desfasurata si destinate in folosul operatiunilor taxabile ale societatii, in mod legal organele de inspectie fiscala nu au admis ca deductibila taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei aferenta serviciilor achizitionate in cauza.

In acelasi mod, organele de control au stabilit ca nedeductibila si taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei pentru serviciile achizitionate in perioada 2007 - 2007 de la SC “S” SRL in suma totala de Z lei reprezentand transporturi pe diferite rute nefiind efectuate in folosul operatiunilor taxabile.

Referitor la sustinerile contestatoarei privind intelegerea comerciale cu SC “B” SRL si SC “A” SA si faptul ca serviciile ar fi impuse de catre cei doi furnizori, precum si consideratiile teoretice privind contractele de prestari servicii, precizam ca acestea sunt simple afirmatii de ordin general care nu se sustin si nu sunt in masura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala, in lipsa oricaror documente justificative prin care sa se dovedeasca natura si prestarea efectiva a serviciilor.

Pe de alta parte, cu ocazia verificarii efectuate organele de inspectie fiscala in conformitate cu dispozitiile legale privind impozitul pe profit nu au acordat dreptul de deducere pentru aceste cheltuieli cu prestarile de servicii inregistrate pe baza facturilor de la SC “B” SRL si SC “A” SRL fiind nedeductibile fiscal, dar pentru ca SC “X” SRL a realizat pierdere atat pe anul 2006, cat si pe anul 2007, cheltuielile diminueaza pierderea fiscala inregistrata pe cei doi ani fiscali fara sa rezulte impozit pe profit suplimentar si nu se regasesc in Decizia de impunere nr. Z.

2. Directia Generala a Finantelor Publice Bihor este investita sa se pronunte daca contestatoarea datoreaza taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de Z lei aferenta unui numar de Z de facturi care lipsesc din plaja de numere pe anii 2006 si 2007 si ca atare, organele de inspectie fiscala au estimat venituri pentru stabilirea efectiva a taxei pe valoarea adaugata in cauza folosind baza de impozitare a acesteia din cei doi ani.

Potrivit constatarilor inscrise in Raportul de inspectie fiscala nr. Z, cap.III pct.1.3 cu privire la taxa colectata, se retine ca pentru perioada 2005 -2008 SC “X” SRL nu a inregistrat in evidenta

contabila si in jurnalul de vanzari si nu a raportat in deconturile de taxa pe valoarea adaugata depuse la organul fiscal contravaloarea livrarilor efectuate cu un numar de Z de facturi fiscale, facturi care nu au fost prezentate organelor de inspectie fiscala desi in fisa documentelor cu regim special intocmita in anul 2006 aceste facturi nu figurau ca neutilizate.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea veniturilor aferente facturilor in cauza, respectiv a bazei de impozitare a taxei pe valoarea adaugata aferenta anului 2006 in suma de Z lei (Z facturi) si celei aferente anului 2007 in suma de Z lei (Z facturi) si pentru care au colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei.

In speta, sunt aplicabile prevederile art. 65(1), devenit art. 67(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza ca:

"Art. 67. - (1) Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze. In acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.",

coroborate cu dispozitiile pct. 65.1. lit.d) din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1.050/ 2004, unde se mentioneaza:

"65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc in situatii cum sunt:

[...]

d) cand au disparut evidentele contabile si fiscale sau actele justificative privind operatiunile producatoare de venituri si contribuabilul nu si-a indeplinit obligatia de refacere a acestora."

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, intrucat SC "X" SRL nu a prezentat un nr. de Z facturi din intervalele numerelor de facturi pe anul 2006 si Z de facturi pentru anul 2007, desi in fisa documentelor cu regim special intocmita in 2006 aceste facturi nu figurau ca neutilizate, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea veniturilor aferente facturilor neprezentate pe baza venitului mediu/factura si au stabilit ca baza de impozitare pentru taxa pe valoarea adaugata pe anul 2006 este in suma de Z lei si pe 2007 in suma de Z lei, rezultand o taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta in suma de Z lei.

In materie, sunt aplicabile si prevederile art. 134¹ si art. 134² din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care specifica:

“Art. 134¹. Faptul generator pentru livrari de bunuri si prestari de servicii. (1) Faptul generator intervine la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor, cu exceptiile prevazute in prezentul capitol.

[...]

Art. 134². Exigibilitatea pentru livrari de bunuri si prestari de servicii. (1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

In baza prevederilor legale de mai sus, pentru livrarile de bunuri corespunzand facturilor fiscale care nu au fost prezentate organelor de control, faptul generator al taxei pe valoarea adaugata intervenea la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor, pentru fiecare an fiscal in parte, respectiv la2006 si2007 in cazul facturilor lipsa, iar exigibilitatea taxei la data la care a avut loc faptul generator.

Tinand seama de considerentele aratate la pct. 1 si 2 din prezenta decizie, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acceptat ca deductibila taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei si au colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei aferenta bazei de impozitare a taxei pe valoarea adaugata estimata, contestatia urmand sa fie respinsa ca neintemeiata pentru aceste capete de cerere.

3. Referitor la celelalte constatari ale organelor de control cuprinse la cap. III din Raportul de inspectie fiscala nr. Z, subliniem ca petenta nu precizeaza in cererea depusa daca le contesta sau nu si nu face nici un fel de referire cu privire la sumele stabilite, si anume: taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei dedusa fara sa aiba la baza documente legale, taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei aferenta cheltuielilor de protocol pe anul 2007 in conditiile in care societatea a inregistrat pierdere, taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de Z lei inscrisa in facturi fiscale, dar neinregistrata in evidenta contabila, in jurnalul de vanzari si nici in deconturile lunare de TVA si taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de Z lei diminuada prin stornarea unor facturi care nu au fost prezentate organelor de inspectie fiscala, ca urmare contestatia va fi respinsa ca nemotivata pentru aceste capete de cerere.

Pe cale de consecinta, tinand cont de cele precizate la pct. 1, 2 si 3 din prezenta decizie intrucat contestatoarea nu aduce argumente si documente care sa inlature constatariile organelor de inspectie fiscala privind stabilirea suplimentar in urma verificarii efectuate a taxei pe valoarea adaugata in suma de Z lei (Z lei + Z lei + Z lei), se mentin masurile privind respingerea la rambursare a taxei pe valoarea adaugata

in suma de Z lei si stabilirea de plata prin Decizia de impunere nr. Z a taxei pe valoarea adaugata in suma de Z lei.

In ceea ce priveste masura accesorie asupra debitului de baza conform principiului de drept "**accessorium sequitur principale**" secundarul urmeaza principalul.

Ca atare, **majorarile de intarziere in suma de Z lei** aferente taxei pe valoarea adaugata, raman de plata in sarcina contestatoarei, fiind calculate in baza prevederilor art. 115(1) si art. 116(1), devenite art. 119(1) si art.120(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu cele ale Legii nr. 210/ 2005 privind stabilirea cotei majorarilor de intarziere datorate pentru neplata la termen a obligatiilor bugetare, unde se precizeaza:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.

[...]

Art. 120. - (1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv."

Fata de cele retinute, in raport cu actele normative enuntate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 210(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE

- Respingerea contestatiei formulata de SC "X" SRL din Z, ca:
- **neintemeiata** pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei (Z lei + Z lei) si majorarile de intarziere aferente;
 - **nemotivata** pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei si majorarile de intarziere aferente.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Bihor conform procedurii legale in termenul legal prevazut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director coordonator

