



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Bihor



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b
Oradea
Tel : 0259 433 050
Fax : 0259 433 055

DECIZIA Nr. din2010
privind soluționarea contestației formulate de
SC "X" SRL din Z
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor
sub nr. Z

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. Z cu privire la contestația formulată de SC "X" SRL din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z, privind plata la bugetul de stat a sumei totale de Z lei, reprezentând:

- Z lei – taxă pe valoarea adăugată;
- Z lei – impozit pe profit;
- Z lei – majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Bihor sub nr. Z fiind repartizată Activității de Inspecție Fiscală spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Codul de procedură fiscală.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z întocmite de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Bihor, SC "X" SRL din Z aduce următoarele argumente:

- arată că a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli directe cu unele bunuri și servicii reprezentând întreținere la spațiile și clădirile utilizate în activitatea economică, care nu reprezintă în totalitate investiții aferente clădirilor așa cum se menționează la pct. 2.1.2 din raportul de inspecție fiscală;

- menționează că deficiențele privind cheltuielile înregistrate pe baza unor documente xerox au fost remediate prin obținerea de la furnizori a unor **duplicate conforme cu originalul, pe care le depune în copii la dosar urmând să fie puse la dispoziția organelor de control la solicitarea acestora**, iar anumite cheltuieli cu bunuri și servicii care au fost considerate de către organele de inspecție fiscală ca și cheltuieli ce nu sunt destinate realizării de venituri impozabile, au fost argumentate și demonstrate prin documentele anexate;

- consideră că referitor la deducerea unor cheltuieli și a TVA pe baza facturilor reprezentând bunuri nespecificate în factură, acestea au fost determinate ca și operațiuni taxabile din documentul de plată – bonul fiscal – în care erau precizate explicit bunurile cumpărate;

- de asemenea, precizează că facturile nr. Z în valoare de Z lei plus TVA de Z lei și nr. Z în valoare de Z lei plus TVA de Z lei, emise de SC "A" SRL reprezentând cheltuieli cu reparații la autoturismul avariata, precum și devizul anexat, nu au putut fi prezentate în original deoarece pentru încasarea sumelor din asigurări, acestea sunt decontate de către firma de asigurări Omniasig numai pe bază de documente originale, astfel că la data de Z, respectiv Z i s-a efectuat plata daunelor în valoare totală de Z lei.

În consecință, solicită deducerea cheltuielilor în sumă de Z lei și recalcularea impozitului pe profit aferent și a majorărilor și dobânzilor corespunzătoare noii baze de impozitare, precum și deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de Z lei.

II. Prin Decizia de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. Z, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor au constatat următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit

În anul 2007, SC "X" SRL din Z a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli directe cu bunuri și servicii achiziționate fără a avea la bază documente justificative din care să reiasă natura bunurilor achiziționate și a serviciilor prestate și cheltuieli directe de natura obiectelor de inventar privind unele bunuri achiziționate care de fapt au calitatea de mijloace fixe, valoarea totală a cheltuielilor nedeductibile constatate pe anul 2007 fiind în sumă de Z lei.

În cursul anului 2008, societatea a înregistrat în contabilitate cheltuieli cu achiziționarea de bunuri și servicii care reprezintă investiții la spațiile și clădirile utilizate în activitatea economică, cheltuieli privind bunuri și servicii achiziționate fără a avea la bază un document justificativ, cheltuieli privind bunuri de natura obiectelor de inventar care au calitatea de mijloace fixe și cheltuieli cu unele bunuri și servicii achiziționate care nu sunt destinate realizării de venituri impozabile, valoarea totală a cheltuielilor nedeductibile înregistrate în 2008 fiind în sumă de Z lei.

În același mod și în anul 2009, societatea a înregistrat și a dedus la calculul impozitului pe profit cheltuieli nedeductibile de același fel în valoare totală de Z lei.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au recalculat profitul impozabil și impozitul pe profit datorat anual, stabilind în sarcina SC "X" SRL diferențe de impozit pe profit de plată în sumă totală de Z lei (Z lei pe 2007 + Z lei pe Z + Z lei pe 2009), iar pentru neplata la termenul de scadență a impozitului pe profit datorat au calculat majorări de întârziere în sumă totală de Z lei pe perioada2007 –2010.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată

În perioada supusă inspecției fiscale, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată pe bază de facturi în xerocopie fără a deține exemplarul original al facturilor și taxa pe valoarea adăugată pentru care nu a prezentat niciun document justificativ.

De asemenea, în cursul anului 2007 a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă unor facturi de achiziții de bunuri care nu sunt specificate, neputându-se determina dacă acestea au fost sau nu destinate unor operațiuni taxabile și taxa aferentă unor cumpărări de bunuri care nu au legătură cu activitatea societății și nu au fost destinate realizării de operațiuni taxabile, iar în luna 2007 a înregistrat taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de Z lei din facturile nr. Z, nr. Z și nr. Z emise de SC "A" SRL și SC "B" SRL în valoare totală de Z lei, reprezentând cheltuieli cu reparațiile unui autoturism avariat, pentru care prezintă doar copiile xerox, exemplarele originale fiind predate spre decontare societăților de asigurări, fără să colecteze taxa aferentă la data încasării daunelor materiale.

Organele de inspecție fiscală au considerat că societatea nu îndeplinește condițiile legale pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de Z lei, stabilind că această taxă pe valoarea adăugată este de plată la bugetul de stat.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată, au calculat majorări de întârziere în sumă de Z lei pe lunile cu TVA de plată din perioada2007 –2010.

III. Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

SC "X" SRL cu sediul în Z nr. Z, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului Z sub nr. Z și are codul de înregistrare fiscală Z.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să se pronunțe asupra legalității stabilirii în sarcina SC "X" SRL a obligațiilor fiscale în sumă totală de Z lei reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și obligații accesorii aferente, în condițiile în care contestatoarea a depus ulterior la dosar documente care în timpul controlului nu au fost verificate și analizate de organele de inspecție fiscală.

Potrivit constatărilor înscrise în Decizia de impunere nr. Z și Raportul de inspecție fiscală nr. Z, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit că SC "X" SRL din Z a înregistrat în anii 2007 – 2009 în evidența contabilă și a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli cu bunuri și servicii achiziționate reprezentând de fapt investiții la spațiile și clădirile utilizate, cheltuieli cu bunuri și servicii pentru care nu a prezentat documente justificative, cheltuieli privind obiecte de inventar în condițiile în care bunurile au calitatea de mijloace fixe și cheltuieli cu achiziții de bunuri și servicii pentru care nu justifică utilizarea în folosul realizării de venituri impozabile, în sumă totală de Z lei în 2007, de Z lei în 2008 și de Z lei în anul 2009.

Totodată, societatea a înregistrat și a dedus taxa pe valoarea adăugată în baza unor facturi în xerocopie fără a deține exemplarul original al acestor facturi, taxa pentru care nu a avut la bază documente justificative, taxa înscrisă în facturi reprezentând achiziții de bunuri nespecificate și taxa aferentă unor bunuri cumpărate care nu au legătură cu activitatea societății, precum și taxa pe valoarea adăugată înscrisă în 3 facturi emise de SC "A" SRL și SC "B" SRL reprezentând reparația unui autoturism avariat pentru care exemplarele originale au fost reținute de societatea de asigurări pentru plata despăgubirilor, efectuată în 2007.

Față de această situație, contestatoarea susține că a obținut de la furnizori duplicate conforme cu originalul, pe care le depune în copii la dosar, considerând că astfel a remediat aceste deficiențe constatate, arată că pentru facturile cuprinzând bunuri nespecificate acestea au fost deduse din documentul de plată – bon fiscal în care erau precizate explicit bunurile cumpărate și menționează că o parte dintre aceste bunuri și servicii reprezintă cheltuieli de întreținere și reparații la spațiile și clădirile utilizate, anexând în acest sens copii ale unor facturi și note de recepție privind cheltuieli diverse pentru becuri, neoane, spălat halate, comision tichete de masă, etc., nu toate fiind investiții la aceste clădiri,

precum și că încasat despăgubirile de la Omniasig în septembrie 2007 pentru reparațiile înregistrate în iulie 2007.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 21 alin. (1), (4) lit. f) și art. 24 alin. (1), (2) și (3) lit. d) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, unde se arată:

”Art. 21. – (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor.

[...]

Art. 24. – (1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

[...]

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix.”,

coroborate cu dispozițiile pct. 44 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal adoptate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004, unde se precizează:

”44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Conform prevederilor legale citate, societatea are dreptul de a înregistra în evidența contabilă ca și cheltuieli deductibile, doar acele

cheltuieli care au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și care au la bază un document justificativ.

Iar, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, sunt aplicabile prevederile art. 145 alin.(2) lit. a) și art. 146 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, unde se arată că:

“Art. 145. – (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

[...]

Art. 146. – (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin.(5).”

coroborate cu cele ale pct. 46 alin.(1) din Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, care prevăd că:

”46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin.(1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin.(5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/ prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.”

Așadar, justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se poate face și pe baza duplicatelor facturilor obținute de la furnizori, în situația pierderii facturilor originale, iar societatea susține că a remediat aceste deficiențe, depunând la dosar copii ale unor duplicate conforme cu originalul.

De subliniat este faptul că, organele de inspecție fiscală nu au verificat și nu au analizat aceste duplicate anexate și prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației și anexe se limitează doar să menționeze că la data inspecției fiscale societatea a prezentat facturile în xerocopie și remediile privind facturile și documentele justificative în cauză au avut loc după data încheierii inspecției fiscale.

În raport cu cele menționate în prezenta decizie, având în vedere prevederile art. 213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: “În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii

actului administrativ fiscal. Analiza contestației se va face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.”, motiv pentru care organele de soluționare a contestației nu se pot antepunța privind diferențele de impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată stabilite de plată, mai înainte de a se pronunța într-un fel sau altul organele de inspecție fiscală asupra documentelor prezentate de contestatoare.

De asemenea, se reține că în baza dispozițiilor art. 213 alin.(4) din același act normativ, contestatoarea poate “să depună probe noi în susținerea cauzei”, față de care “organelor care au efectuat activitatea de control li se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora” conform pct. 3.6 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/ 2005, “având în vedere toate argumentele și documentele” din dosarul contestației.

Potrivit considerentelor arătate, fiindcă sumele contestate nu pot fi individualizate separat, se impune desființarea Deciziei de impunere nr. Z pentru diferențele de impozit pe profit în sumă totală de Z lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei și accesorii aferente în sumă totală de Z lei, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care menționează:

"(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare."

În termen de 30 de zile de la comunicarea acestei decizii , organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor vor efectua o noua verificare ținând seama de prevederile legale aplicabile în speță și vor analiza starea de fapt și de drept privind documentele depuse la dosar și cele din contabilitatea societății, urmând să emită o nouă decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, în funcție de rezultatele verificărilor efectuate și ținând seama și de dispozițiile pct. 12.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, aprobate prin Ordinul nr. 519/ 2005 al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, unde se prevede ca:

"Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) și 216(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Desființarea Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru obligațiile bugetare în sumă totală de Z lei reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente, urmând ca organele de inspecție fiscală să reanalizeze situația de fapt și să emită o nouă decizie de impunere în conformitate cu cele arătate în conținutul deciziei.

director executiv