

DECIZIA nr. 251

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de Activitatea de Control Fiscal asupra contestatiei formulata impotriva raportului de inspectie fiscala aferent deciziilor de impunere. Intrucat din contestatie nu rezulta suma contestata, s-a solicitat petentei sa individualizeze pe feluri de impozite sumele contestate. Prin adresa s-a precizat ca obligatiile fiscale contestate sunt compuse din:

- majorari privind impozitul pe veniturile din salarii,
- penalitati de intarziere privind impozitul pe veniturile din salarii,
- majorari la fondul de invatamant,
- penalitati de intarziere la fondul de invatamant,
- majorari la fondul de solidaritate,
- penalitati de intarziere la fondul de solidaritate,
- TVA,
- majorari TVA,
- penalitati de intarziere TVA,
- dobanzi aferente contributie de asigurari sociale datorata de angajator;
- penalitati de intarziere CAS angajator;
- majorari pensie suplimentara,
- penalitati de intarziere pensie suplimentara,
- majorari la contributia angajatorului (nu se precizeaza impozitul),
- penalitati la contributia angajatorului (nu se precizeaza impozitul),
- majorari la contributia angajatului (nu se precizeaza impozitul),
- penalitati la contributia angajatului (nu se precizeaza impozitul),
- dobanzi aferente contributiei de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale;
- penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale;
- majorari aferente contributiei la fondul de asigurari de sanatate datorate de angajator;
- penalitati de intarziere aferente contributiei la fondul de asigurari de sanatate datorate de angajator;
- majorari aferente contributiei la fondul de asigurari de sanatate datorate de angajat;
- penalitati de intarziere aferente contributiei la fondul de asigurari de sanatate datorate de angajat;
- majorari la contributia angajatorului la fondul de somaj,
- majorari la contributia angajatului la fondul de somaj,
- impozit pe profit,
- majorari la impozitul pe profit,
- penalitati de intarziere impozit pe profit.

Prin contestatia formulata, petenta sustine ca in mod gresit inspectorii care au efectuat verificarea fiscala au consemnat faptul ca la 22.06.2004 s-a deschis procedura reorganizarii judiciare si a falimentului, cand, de fapt, la data mentionata societatea a trecut la cea de-a doua faza procedurala, respectiv falimentul. Aceasta eroare a facut ca dobanzile si penalitatile sa fie calculate pana la 15.06.2005 si nu pana la 22.06.2004 - data deschiderii procedurii de faliment, data de la care potrivit art.45 din Legea 64/1995 republicata nu mai curge nici o dobanda sau penalitate pentru creantele nascute anterior deschiderii procedurii. Petenta considera ca este prejudiciata cu sumele calculate in plus, pe perioada cat legea speciala aplicabila situatiei de fapt

a societatii interzice adaugarea de alte dobanzi, penalitati sau cheltuieli dupa data deschiderii procedurii la obligatii anterioare.

In privinta impozitului pe profit, calculul dobanzilor si penalitatilor la impozitul pe profit s-a facut pana la 15.06.2005, desi trebuia sa se opreasca la 22.06.2004, deci petenta sustine ca s-au calculat in plus dobanzi nedatorate si penalitati in plus.

In privinta taxei pe valoarea adaugata, petenta considera ca trebuiau luate in calcul facturile fiscale in copie si numai daca la controlul incrucisat ar fi rezultat ca partenerul nu le are s-ar fi justificat masura. Aceeasi opinie o are si in privinta lipsei documentului ce atesta calitatea de platitor de TVA a partenerului comercial.

Solicita sa se exonereze societatea de la plata dobanzilor si penalitatilor pe perioada 22.06.2004 - 15.06.2005 ca nedatorate. De asemenea, petenta arata ca sumele din anexe sunt altele decat cele din recapitulatie (in anexe anul 2002 este dublat, iar dobanda s-a calculat pe numar zile in luna februarie, fara a defaca obligatia pe sold si curent, desi scadenta era 20.02.an), motiv pentru care nu a putut sa verifice sumele totale si sa faca un calcul exact. Mentioneaza ca societatii i-au fost calculate in plus dobanzi si penalitati nedatorate.

Referitor la fondul de invatamant, petenta sustine ca numarul de zile pentru calculul dobanzii este 153 aferente anului 2004, si nu 365 cum din eroare stabileste inspectorul, fapt care a determinat calcularea in plus a unor dobanzi. In privinta penalitatilor pentru 31 luni, aplicand procentul de 0,5% rezulta o suma stabilita in plus. Mentioneaza aceeaasi problema a scadentei care este 20.02.an iar calculul dobanzii in luna s-a facut pentru 28 zile, fara a defalca obligatia pe datorat luna si sold.

Cu privire la fondul de solidaritate, tinand cont de prevederile art.145 din Legea nr.64/1995, petenta solicita diminuarea dobanzilor si penalitatilor de intarziere.

De asemenea, la calculul dobanzii aferente **impozitului pe salarii** nu a fost avuta in vedere defalcarea pe sold, respectiv datorat in luna, ci s-a calculat dobanda la suma totala pentru 28 zile.

Fara a tine cont de falimentul firmei, data deschiderii procedurii si prevederile legale, dobanzile si penalitatile au fost calculate pana la 15.06.2005, calculandu-se in plus dobanzi si penalitati.

In privinta celorlalte contributii stabilite: CASS, CAS si somaj, petenta solicita sa fie exceptata de la calculul dobanzilor si penalitatilor perioada 22.06.2004-15.06.2005. Considera ca programul folosit pentru anexe este neexplicit si arata ca desi in anexe se mentioneaza ca perioada de calcul 2000 - martie 2004, in decizii este trecuta o data eronata pana la care s-au calculat dobanzile si penalitatile.

Organul de control a constatat fata de sumele contestate urmatoarele:

Prin Sentinta Civila din Sedinta Publica din 22.06.2004 Tribunalul Galati - Sectia comerciala admite cererea formulata si dispune deschiderea procedurii reorganizarii judiciare si a falimentului, conform art.31(1) din Legea nr.64/1995, cu modificarile ulterioare.

Referitor la impozitul pe veniturile din salarii, se mentioneaza ca la data verificarii societatea avea un impozit nevirat la care au fost calculate dobanzi, penalitati de intarziere si penalitati pentru stopaj la sursa.

Pentru fondul de solidaritate nevirat, inspectorii fiscali au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

La fondul de invatamant la data controlului societatea mai avea sume de virat. Pentru viramentele neefectuate inspectorii fiscali au stabilit dobanzi si penalitati de intarziere.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata, in Raportul de inspectie fiscala se fac urmatoarele mentiuni:

In timpul controlului s-a stabilit o diferenta suplimentara de taxa pe valoarea adaugata formata din:

- TVA inscrisa intr-o factura fiscala emisa, factura neinregistrata in evidenta contabila;
- TVA dedusa de pe facturi aflate in copie;
- TVA dedusa de pe facturi cu taxa pe valoarea adaugata inscrisa mai mare de 2.000 lei, respectiv 5.000 lei, pentru care societatea nu a prezentat fluturasi de platitori de TVA a furnizorilor respectivi;
- diferenta de TVA preluata eronat din rulajul total sume precedente din luna iulie 2002 la luna septembrie 2002;
- taxa pe valoarea adaugata colectata asupra sumelor privind descarcarea eronata a gestiunii 371 "Marfuri".

Pentru taxa pe valoarea adaugata de plata conform balantei de verificare intocmita la 31.12.2004, nevirata, s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

Pentru contributia de asigurari sociale datorata de angajator datorata pana la 31.03.2001 si nevirata, inspectorii fiscali au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

Pensia suplimentara datorata pana la 31.03.2001 si nevirata, a determinat calcularea unor dobanzi si penalitati de intarziere.

La contributia de asigurari sociale datorata pentru perioada aprilie 2001 - decembrie 2004, a ramas un sold neachitat, pentru care inspectorii fiscali au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

Pentru contributia de asigurari sociale datorata de angajat nevirata, inspectorii fiscali au calculat dobanzi, penalitati de intarziere si penalizari stopaj la sursa.

Fondul pentru accidente de munca si boli profesionale nevirat, a generat calcularea unor dobanzi si penalitati de intarziere.

Pentru contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de angajator nevirata, inspectorii fiscali au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

Pentru contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de angajat nevirata, inspectorii fiscali au calculat dobanzi, penalitati de intarziere si penalitati stopaj la sursa.

Pentru contributia la fondul de somaj datorata de unitate nevirata, inspectorii fiscali au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

Pentru contributia la fondul de somaj datorata de angajati nevirata, inspectorii fiscali au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

Referitor la impozitul pe profit, se mentioneaza ca la data incheierii Raportului de inspectie fiscala atacat societatea datoreaza impozit pe profit, pentru care datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere.

Impozitul pe profit stabilit suplimentar a fost determinat de urmatoarele diferente la profitul impozabil:

- cheltuieli inregistrate in anul 2000 in rulajul contului 6711 "Despagubiri, amenzi si penalizari", pe care agentul economic nu le-a considerat nedeductibile;
- venituri stornate in anul 2001 din rulajul contului 707 "Venituri din vanzarea marfurilor", pentru care nu a efectuat intrarea in gestiune a marfurilor respective prin stornarea sumei si din rulajul contului 607 "Cheltuieli privind marfurile";
- venituri din prestari servicii facturate in luna ianuarie 2002, factura neinregistrata in evidenta contabila;

- cheltuieli inregistrate in rulajul contului 601 “Cheltuieli cu materiale consumabile” fara document justificativ. Societatea a preluat eronat total sume precedente asupra contului 601 de la luna mai 2002 la luna iunie 2002 cu suma respectiva;
- venituri constituite de inspectorii fiscali asupra descarcarii eronate de gestiune;
- preluare eronata rulaj total sume debitoare si rulaj total sume creditoare asupra contului 121 “Profit si pierdere” de la luna iulie 2002 la luna septembrie 2002.

Pentru dobanzile si penalitatile de intarziere calculate pentru perioada 22.06.2004 - 10.06.2005, in Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se propune admiterea contestatiei, deoarece dobanzile si penalitatile de intarziere au fost calculate eronat.

Pentru impozitul pe profit, se mentioneaza ca reprezinta impozit pe profit din evidenta contribuabilului, impozit ce figureaza si in balanta de verificare intocmita la 31.12.2003 si se propune respingerea contestatiei la acest capat de cerere.

Pentru taxa pe valoarea adaugata se propune respingerea contestatiei ca neintemeiata, precizandu-se urmatoarele:

- pentru taxa pe valoarea adaugata dedusa de pe facturi aflate in copie, inspectorii nu au acordat drept de deducere in conformitate cu prevederile art.19, pct.10.12 din Normele de aplicare a OUG nr.17/2000 privind TVA, aprobate prin HG nr.401/2000;
- pentru taxa pe valoarea adaugata dedusa de pe facturi cu taxa inscrisa mai mare de 2.000 lei, respectiv 5.000 lei, inspectorii nu au acordat drept de deducere deoarece societatea nu a prezentat fluturasi de platitori de TVA a furnizorilor respectivi, conform art.25, alin.B, lit.b) din OUG nr.17/2000 si, pentru facturile de aprovizionare dupa data de 01.06.2002, potrivit art.29, alin.B, lit.b) din Legea nr.345/2002 privind TVA.

Cauza supusa solutionarii consta in a stabili daca dobanzile si penalitatile calculate la impozite, taxe si contributii, contestate de agentul economic au fost calculate gresit.

Organul de inspectie fiscala, desi in Referat recunoaste ca pentru perioada 22.06.2004 - 10.06.2005 dobanzile si penalitatile de intarziere au fost calculate eronat, propune admiterea contestatiei pentru dobanzi si penalitati de intarziere aferente numai anumitor impozite, taxe si contributii si nu pentru toate reperatele mentionate in Raportul de inspectie fiscala si in contestatie. Mentionam ca dobanzile si penalitatile calculate la impozitele, taxele si contributiile mentionate in Referat, pentru care se propune admiterea, sunt diferite de dobanzile si penalitatile aferente acelorasi impozite, taxe si contributii, contestate de agentul economic.

Avand in vedere ca din analiza documentelor existente la dosarul contestatiei nu se poate determina cu claritate accesoriile calculate eronat, ***procesul verbal se va desfiinta*** la capetele de cerere privind dobanzile si penalitatile aferente impozitelor, taxelor si contributiilor contestate, **in drept** fiind aplicabile prevederile art. 185(3) din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de Procedura Fiscala, care stipuleaza:

“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”.

In ceea ce priveste impozitul pe profit, in conditiile in care prin contestatia formulata societatea nu aduce nici un argument de fond in sustinerea cauzei, iar din procesul verbal atacat rezulta ca impozitul pe profit suplimentar a fost calculat conform legislatiei in vigoare, la acest capat de cerere contestatia se *respinge ca nemotivata*.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, in fapt, in adresa ulterioara petenta precizeaza ca se contesta taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, iar in contestatie singurele motivatii se refera la considerarea ca trebuiau luate in calcul facturile fiscale in copie si numai daca la controlul incrucisat ar fi rezultat ca partenerul nu le are s-ar fi justificat masura. Aceeasi opinie o are si in privinta lipsei documentului ce atesta calitatea de platitor de TVA a partenerului comercial.

Organul de inspectie fiscala precizeaza ca diferenta suplimentara de taxa pe valoarea adaugata este formata din:

- TVA inscrisa intr-o factura emisa, factura neinregistrata in evidenta contabila;
- TVA dedusa de pe facturi aflate in copie;
- TVA dedusa de pe facturi cu taxa pe valoarea adaugata inscrisa mai mare de 2.000 lei, respectiv 5.000 lei, pentru care societatea nu a prezentat fluturasi de platitori de TVA a furnizorilor respectivi;
- diferenta de TVA preluata eronat din rulajul total sume precedente din luna iulie 2002 la luna septembrie 2002;
- taxa pe valoarea adaugata colectata asupra sumelor privind descarcarea eronata a gestiunii 371 "Marfuri".

In drept, pentru taxa pe valoarea adaugata dedusa de pe facturi aflate in copie, s-a apreciat corect ca nu se poate acorda drept de deducere, in consecinta *contestatia a fost respinsa ca neintemeiata*, fiind aplicabile prevederile art.19 din OUG nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, care precizeaza: "pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta intrarilor contribuabilii sunt **obligati**:

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

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 si servicii destinate pentru realizarea operatiunilor prevazute la art .18."

De asemenea sunt aplicabile prevederile pct.10.12 din Normele de aplicare a OUG nr.17/2000 privind TVA, aprobate prin HG nr.401/2000, care stipuleaza:

"Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligati sa justifice prin documente legal intocmite cuantumul taxei. Documentele legale sunt:

- a) exemplarul original al facturii fiscale [...]"

Pentru taxa pe valoarea adaugata dedusa de pe facturi cu taxa inscrisa mai mare de 2.000 lei, respectiv 5.000 lei, inspectorii au aplicat prevederile legale neacordand drept de deducere deoarece societatea nu a prezentat fluturasi de platitori de TVA a furnizorilor respectivi, conform art.25, alin.B, lit.b) din OUG nr.17/2000 si, pentru facturile de aprovizionare dupa data de 01.06.2002, potrivit art.29, alin.B, lit.b) din Legea nr.345/2002 privind TVA.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 10.6, lit. g) din HG nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, care stipuleaza:

“Nu poate fi dedusa, potrivit legii, taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la [...] bunuri si servicii aprovizionate pe baza de **documente care nu indeplinesc conditiile prevazute la art. 25 lit. B din ordonanta de urgenta** si de HG nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora”.

Potrivit prevederilor art. 25, lit. B din OUG nr. 17/2000:

“Contribuabilii care realizeaza operatiuni impozabile in sensul prezentei ordonante de urgenta au urmatoarele **obligatii**: [...]

B. Cu privire la intocmirea documentelor:

a) sa consemneze livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii in facturi fiscale sau in documente legal aprobate si **sa completeze toate datele prevazute de acestea**. Pentru livrari de bunuri sau prestari de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adaugata mai mare de 20 milioane lei, la aceste documente se anexeaza si copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata;

b) contribuabilii platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt **obligati sa solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate si sa verifice intocmirea corecta a acestora**, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 20 milioane lei (ROL), sa solicite si copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului sau prestatorului [...]

Incepand cu 01.06.2002 sunt aplicabile prevederile art.29, pct. B, lit.b) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, care precizeaza:

“Persoanele impozabile platitoare de taxa pe valoarea adaugata sunt obligate sa solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate si sa verifice intocmirea corecta a acestora, iar pentru operatiunile cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 50 milioane lei (ROL) **sunt obligate sa solicite** si copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului / prestatorului. Primirea si inregistrarea in contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu contin datele prevazute a fi completate in mod obligatoriu la lit.a), precum si lipsa copiei de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adugata a furnizorului / prestatorului in cazul cumpararilor cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 50 milioane lei (ROL) inclusiv, determina pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente”.

In consecinta, pentru nerespectarea tuturor conditiilor legale privind existenta documentelor care acorda drept de deducere a TVA, s-a apreciat ca s-a pierdut dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in aceste facturi, iar **contestatia a fost respinsa ca neintemeiata** pentru acest capat de cerere privind TVA deductibil.