

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare
a contestatiilor

DECIZIA NR.6/2004

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Ministerului Finantelor Publice a fost sesizata de Directia controlului fiscal, cu privire la contestatia formulata de **SC X SA** .

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin procesul verbal din 24.09.2003 intocmit de reprezentantii Directiei controlului fiscal, prin care s-au stabilit in sarcina societatii obligatii suplimentare datorate bugetului de stat reprezentand :

- impozit pe profit
- dobanzi accesorii impozitului pe profit
- penalitati de intarziere
- taxa pe valoarea adaugata
- dobanzi accesorii taxei pe valoarea adaugata
- penalitati de intarziere aferente

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 4 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata si completata de Legea nr.506/2001.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 1 si art. 5 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, cu modificarile ulterioare, Agentia Nationala de Administrare Fiscala este competenta sa solutioneze contestatia formulata de **SC XSA** .

I. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar la control in suma de lei, prin contestatia formulata, SC X SA motiveaza urmatoarele:

1.1. SC X SA avea posibilitatea inregistrarii cheltuielilor cu redeventele in contabilitate in baza contractului din 17.04.1996 si a facturilor emise de U.S.C.E. intrucat simplul fapt ca persoanele juridice implicate intr-un contract si-au schimbat denumirea nu atrage dupa sine schimbarea persoanei juridice si in concluzie acest contract este valabil.

In sustinerea cauzei contestatoarea invoca art.200 in Legea nr.31/1990 si prezinta la dosarul cauzei incheierile judecatorului delegat si noile certificate de inregistrare emise de Registrul Comertului pentru a demonstra ca L C si D L si-au schimbat numele in USCE si respectiv SC X SA.

Cu privire la facturile fiscale ce nu au fost luate in considerare de organele de control ca fiind documente justificative intrucat la rubrica cumparator a fost inscrisa SC D L si nu aveau completate toate rubricile, contestatoarea sustine ca, inca din timpul controlului, pentru a indeplini conditiile de forma, USCE a procedat, in conformitate cu prevederile art.31 din Legea 345/2002, la stornarea acestor facturi fiscale care aveau inscrise la rubrica cumparator D L Nontrade si emiterea unor facturi intocmite corect si completate cu toate datele, facturi ce nu au fost luate in considerare de organele de control ce au incheiat procesul verbal din data de 24.09.2003 desi au fost prezentate acestuia pe data de 23.09.2003.

Cu privire la deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu redeventele contestatoarea arata ca potrivit punctului 5.5 din OMF 94/2001, contabilitatea romana este o contabilitate de angajamente, iar in baza acestuia putea sa inregistreze in contabilitate cheltuieli cu redeventele in conformitate cu contractul scris din 17.04.1996 incheiat intre parti, contract ce are rolul de document justificativ in contabilitate.

Cu privire la notiune de "service fee" inscrisa la rubrica denumirea produselor sau serviciilor, nespecificata in contract contestatoarea sustine ca organele de control nu au luat in considerare substanta economica a tranzactiei dintre SC X si USCE respectiv ca informatiile tehnice furnizate prin USCE sunt folosite in activitatea operationala a SC XSA care asa cum s-a demonstrat si organelor de control, are acces la acestea si la marca inregistrata oferite de U N.V prin USCE.

Contestatoarea mai arata ca aceasta notiune de "service fee" utilizata in facturi nu reprezinta un serviciu ci reprezinta c/valoarea onorariului datorat sub forma redeventelor si numai traducerea a fost defectuasa iar aceasta notiune a fost inlocuita in facturile rectificate cu denumirea de onorariu.

Prin urmare contestatoarea considera ca este lipsita de temei legal reconsiderarea sumei de ca nedeductibila fiscal.

Cu privire la suma de lei reprezentand c/valoarea cheltuielilor de reparatii ocazionate de achizitionarea unui convector contestatoarea arata ca intrucat una din facturile originale s-a pierdut, a considerat ca singura solutie pentru SC X SA a fost sa solicite furnizorului o copie a facturii fiscale originale pe care au fost inscrise

mentiunile "conform cu originalul" si "original pierdut", factura prezentata organelor de control cu stampila in original a SC B S A SRL.

Contestatoarea sustine ca aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor realizate de societate iar la momentul respectiv, pentru documentele pierdute nu exista o prevedere expresa care sa cuprinda obligatii ale celui care primeste documentul.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar ca datorata si taxa pe valoarea adaugata neacceptata la rambursare in suma de lei, contestatoarea considera ca au fost incalcate prevederile art.19(2) din OG Nr.70/1997 privind controlul fiscal intrucat in perioada trim.I 2002-trim.II 2003 societatea a mai fost verificata in ceea ce priveste respectarea legislatiei referitoare la TVA si au fost incheiate procese verbale in care nu au fost constatate/consemnate situatii in care societatea in baza contractului /1996 sau a facturilor invocate de prezentul control nu avea dreptul de a deduce TVA.

Cu privire la dobanzi, majorari de intarziere si penalitati aferente creantelor bugetare stabilite suplimentar contestatoarea considera ca in conditiile in care obligatiile fiscale sub forma impozitului pe profit si a TVA de plata nu sunt datorate, pe motivele invocate, pe cale de consecinta si aceste obligatii nu au baza legala.

II. Prin procesul verbal din 24.09.2003, incheiat in urma verificarii efectuate la SC XSA, s-au constatat urmatoarele:

1.Cu privire la impozitul pe profit fata de cel stabilit de societate, la control s-a determinat o diferenta de impozit pe profit in suma totala de lei.

Astfel, la control nu au fost admise ca deductibile cheltuieli cu redeventele deoarece:

a) In perioada 01.01.2002-31.12.2002 nu a fost identificat nici un contract scris intre cele doua parti, SC XSA si SC U S C E referitor la asa-zisa redeventa.

Organele de control mentioneaza prin procesul verbal ca nu a fost luat in considerare Contractul din 17.04.1996 intrucat era incheiat intre doua entitati diferite: L C S SRL si D L SA .

b) Facturile fiscale pe baza carora s-au inregistrat cheltuielile au ca specificatie in dreptul rubricii "cumparator" "D L N", societate care, conform raspunsului primit de DCF de la Oficiul Registrului Comertului, nu a fost infiintata pana la data de 19.09.2003. Aceste facturi nu aveau completate rubricile: cod fiscal, forma juridica, sediu, judetul, contul, banca.

c) Mentiunea "SERVICE FEE" inscrisa in facturi la rubrica "denumirea produselor sau a serviciilor" nu este specificata sau

descrisa in nici un alt contract incheiat intre cele doua parti si pus la dispozitie in timpul controlului.

Pe anul 2003, cu toate ca SC XSA a incheiat contractul din 10.01.2003 prin care devenea beneficiara unui transfer de tehnologie, cunostinte, expertiza si experienta ce erau puse la dispozitie de SC USCE SRL , facturile care au stat la baza inregistrarilor in contabilitate sunt adresate aceluiasi cumparator inexistent D L N, facturile nu au completate toate celelalte elemente prevazute de formular iar denumirea generica de "SERVICE FEE" nu se regaseste in cuprinsul contractului sau in alt document pus la dispozitia controlului.

Cu privire la facturile emise de SC B S A SRL catre SC U R SA, organele de control nu au acceptat ca deductibila suma reprezentand contravaloarea unui convertizor achizitionat cu factura din 29.11.2002, suma inregistrata in contabilitate pe cheltuieli cu reparatiile, intrucat, la control nu a fost prezentat originalul acestui document si s-a considerat ca o copie xerox purtand stampila unei societati nu poate tine loc unui document original. Atat comanda, cat si inscrisul in asa zisa factura aratau ca este vorba despre achizitia unui mijloc fix si nu a unei prestari de servicii.

Atata timp cat nu exista document original pentru aceasta operatiune au fost considerate ca nedeductibile si cheltuielile inregistrate in baza facturii din 14.02.2003 avand acelasi furnizor si explicatia "Diferenta curs la factura din 29.11.2002.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata deductibila, organele de control au constatat ca factura din 28.07.2003 emisa de SC U S C E SRL in valoare de lei in care lei TVA deductibila este incorect intocmita, incalcandu-se prevederile actelor normative ce reglementeaza taxa pe valoarea adaugata, intrucat nu avea completate toate datele obligatorii prevazute de formular iar societatea inregistrata la rubrica "cumparator" si anume "D L N" nu a fost inregistrata la Oficiul Registrului Comertului. Prin urmare organele de control nu au dat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata inregistrata pe aceasta factura in suma de lei si au stabilit TVA de rambursat in suma de lei, mai putin cu aceasta suma decat suma stabilita de societate.

Pentru perioada 01.01.2002-30.06.2003 s-a procedat la calcularea taxei pe valoarea adaugata ca urmare a influentelor fiscale prezentate la capitolul 1 "Impozit pe profit" rezultand o diferenta de taxa pe valoarea adaugata de plata de lei.

Aferent acestui debit stabilit suplimentar au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere de la data incasarii in cont a TVA restituita de la bugetul de stat pana la data de 22.09.2003.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de control, documentele existente la dosar, precum si actele normative in vigoare pe perioada supusa verificarii, invocate de catre contestatoare si organele de control, se retin urmatoarele:

Perioada supusa verificarii: 01.01.2002 - 31.07.2003.

1.Referitor la impozitul pe profit in suma de lei dobanzi in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei:

1.a) Cu privire la cheltuielile in suma de lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte daca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit aceste cheltuieli inregistrate de societate in contabilitate in baza unor documente ce nu indeplineau conditiile de document justificativ, potrivit Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata.

In fapt, SC X SA a inregistrat pe cheltuieli deductibile, in contul 612 "Cheltuieli cu redeventele" suma de lei pe anul 2002 si suma de lei pe semestrul I 2003 in baza facturilor fiscale ce aveau completat la rubrica "Furnizor" U S C E SRL, la rubrica "Cumparator" D L N , iar la rubrica "Denumirea produselor sau a serviciilor", mentiunea "SERVICE FEE".

La punctul 119 din REGULAMENTUL de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991 aprobat prin HG nr.704/1993 se prevede ca :

“(1)...orice operațiune patrimoniala se consemnează în momentul efectuării ei într-un in scris care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative cuprind, de regula, următoarele elemente principale:

- a) denumirea documentelor;
- b) denumirea și sediul unității patrimoniale care întocmește documentul;
- c) numărul și data întocmirii documentului;
- d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunilor patrimoniale (când este cazul);**
- e) conținutul operațiunii patrimoniale și, când este cazul, și temeiul legal al efectuării ei;
- f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;
- g) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;

h) alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operațiunilor efectuate.

Potrivit Sectiuni I lit.B pct.2 ultim aliniat din OMF nr.425/1998

“Inscrisurile care stau la baza inregistrarilor in contabilitate pot dobandii calitatea de document justificativ numai in cazurile in care furnizeaza toate informatiile prevazute in normele legale in vigoare.”

Analizand facturile in cauza mentionate mai sus se retine ca aceste documente sunt adresate unui cumparator inexistent in baza de date a Oficiului Registrului Comertului, respectiv sunt adresate cumparatorului D L N si nu societatii contestatoare SC X SA . De asemenea se retine ca aceste facturi nu au completate datele de identificare a cumparatorului prevazute de formular: codul fiscal, sediu, cont si banca.

Prin urmare, avand in vedere prevederile legale metionate, se retine ca aceste facturi inregistrate de SC X SA pe cheltuieli cu redeventele nu indeplinesc calitatea de document justificativ pentru a putea fi inregistrate in contabilitatea contestoarei.

In drept, potrivit art.4(6) lit.m din OG nr.70/1994, republicata, privind impozitul pe profit, modificata si completata prin OUG nr.217/1999, in vigoare pana la data de 30.06.2002, sunt nedeductibile:

“cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ;”

Aceste prevederi legale sunt mentinute si pe anul 2003 prin Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit art.9(7) lit.j, in vigoare de ladata de 01.07.2003.

Intrucat, asa cum s-a aratat mai sus, facturile ce fac obiectul cauzei nu indeplinesc calitatea de document justificativ, cheltuielile inregistrate in contabilitate in baza acestora, nu pot fi admise ca deductibile.

In sustinerea cauzei contestatoarea a prezentat organelor de control si organelor de solutionare a contestatiei contractul din 17.04.1996 incheiat intre SC L C S SRL si SC D L SA ce prevede la punctul 5 ca D este de acord sa plateasca SC L C S SRL onorariul de 1% din suma incasata din vanzarea produselor catre aceasta, dar nu contine nici o prevedere referitoare la asa zisele “SERVICE FEE” trecute in facturile ce fac obiectul cauzei.

Prin urmare nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei sustinera contestatoarei ca facturile in cauza reprezinta in fapt facturarea onorariului prevazut in acest contract .

Pentru sustinerea cauzei pentru facturile inregistrate pe anul 2003, identice cu cele de pe anul 2002 in ceea ce priveste modul de completare, contestatoarea prezinta in sustinerea cauzei contractul nr.8/10.01.2003 incheiat intre SC U S C E SRL si SC X SA in care de asemenea nu este descrisa notiunea de SERVICE FEE mentionata pe facturile inregistrate de SC X SA .

Desi acest contract modifica denumirea partilor contractante, pe facturile inregistrate pe anul 2003 pe cheltuieli cu redeventa la rubrica "Cumparator" se mentioneaza aceeasi denumire, D L N iar la rubrica "Denumirea produselor sau serviciilor" se mentioneaza notiunea de SERVICE FEE fara a se completa, in mod expres, numarul si data contractului, asa cum se prevede la art.3 pct.(4) din OMF nr.29/14.01.2003 privind aplicarea prevederilor HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora.

Pentru aceste considerente nu se poate stabili o legatura intre aceste contracte si facturile ce fac obiectul cauzei motiv pentru care nu pot fi admise ca deductibile cheltuielile inregistrate in contabilitate in baza facturilor fiscale seria.

Prin urmare se retine ca legala si intemeiata masura organelor de control de stabilire ca nedeductibila a sumei de lei.

1.b) Cu privire la cheltuielile in suma de lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte daca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit aceste cheltuieli inregistrate de contestatoare in contul 611 cheltuieli cu reparatiile in conditiile in care societatea nu prezinta factura in original sau factura REFACUTA pentru justificarea inregistrarii efectuate.

In fapt, contestatoarea a inregistrat in contabilitate in luna noiembrie 2002, in contul 611 Cheltuieli cu reparatiile suma de lei in baza unei copii a facturii din 29.11.2002 emisa de SC B S A SRL reprezentand contravaloarea unui convertizor de frecventa si sustine ca a procedat astfel intrucat a constatat pierderea exemplarului original moment in care a solicitat furnizorului o copie pe care s-a facut mentiunea "conform cu originalul" si "original pierdut", exemplar pe care s-a aplicat si stampila societatii furnizoare.

Potrivit prevederilor HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila

si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, ultim aliniat din Anexa nr.18,

“Formularele cu regim special de inseriere si numerotare, pierdute sau sustrate se declara nule in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea a III-a, dupa sesizarea organelor in drept.”

De asemenea, potrivit prevederilor cuprinse la Sectiunea I lit.F pct.29 - 34 din OMF nr.425/03.03.1998 de aprobare a Normelor metodologice de intocmire si utilizare a formularelor tipizate, comune pe economie,

“29. Operatiunile privind evidenta si gestionarea mijloacelor fixe, a valorilor materiale si banesti si a altor valori ale unitatilor patrimoniale se considera valabile numai daca sunt justificate cu documente originale, intocmite sau reconstituite potrivit prezentelor norme.

[...]

33. In cazul in care documentul disparut emana de la alta unitate reconstituirea se va face de unitatea emitenta la cererea scrisa a conducatorului unitatii solicitatoare. In acest caz unitatea emitenta va trimite unitatii solicitatoare, in termen de cel mult 10 zile de la primirea cererii, documentul reconstituit.

34. Documentele reconstituite vor purta in mod obligatoriu si vizibil mentiunea “RECONSTITUIT” cu specificarea numarului si datei dispozitiei pe baza careia s-a facut reconstituirea.

Documentele reconstituite conform prezentelor norme constituie baza legala pentru efectuarea inregistrarilor in contabilitate.”

Deci, avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei afirmatia societatii potrivit careia la data inregistrarii in contabilitate a copiei facturii in cauza, noiembrie 2002, nu existau reglementari legale cu privire la situatiile in care se constata pierderea acestora.

In drept, in conditiile in care societatea nu prezinta in sustinerea cauzei documentul original sau RECONSTITUIT potrivit prevederilor OMF nr.425/1998, nu poate fi considerata valabila operatiunea evidentiata in conabilitate privind convertizorul furnizat de SC B S A SRL, cheltuielile in suma de lei fiind considerate de organele de cotrol in mod legal ca nedeductibile fiscal avand in vedere prevederile **art.9, pct.7, lit.j) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit**, care prevede ca:

“cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit Legii contabilității nr.

82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii;

1.c) Cu privire la cheltuielile in suma de lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte daca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit aceste cheltuieli in conditiile in care reprezinta diferente de curs valutar aferente unei operatiuni de evidentiere in contabilitate a unui convertizor, opertiune care nu are la baza un document original sau reconstituit potrivit legii.

In fapt, in data de 31.03.2003 contestatoarea a inregistrat in evidenta contabila in contul 611.6, factura /14.02.2003 emisa de SC B S A SRL purtand explicatia "Diferenta curs valutar la factura 29.11.2002"

Asa cum s-a aratat la punctul 1b) din prezenta decizie, operatiunea de inregistrare in evidenta contabila a unui convertizor, fara a avea la baza un document original sau reconstituit potrivit OMF nr.425/1998, nu este valabila iar cheltuielile privind aceasta operatiune sunt nedeductibile.

In drept, se va face aplicarea prevederilor art.9(1) din Legea nr.414/2002 privind impozitului pe profit care stipuleaza ca;

"La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile."

Prin urmare se retine ca intemeiata si legala masura dispusa de organele de control prin procesul verbal /24.09.2003 de reintregire a bazei impozabile cu suma de lei reprezentand cheltuieli cu diferente de curs valutar la factura /29.11.2002.

Avand in vedere cele retinute la cap.III, punct 1 lit.a)-c) din prezenta decizie urmeaza a se respinge contestatia SC XSA ca neintemeiata pentru suma reprezentand impozit pe profit.

Cu privire la dobanzile si penalitati de intarziere accesorii debitului reprezentand impozit pe profit, se retine ca aceste sume au fost legal calculate de organele de control si sunt datorate de societate in conformitate cu prevederile art.19 din OG nr.70/1994, republicata, privind impozitul pe profit cu modificarile si completariile ulterioare, art.24 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit si art.12 din OG nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata .

2. a) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei stabilita pe perioada 01.01.2002 - 30.06.2003, dobanzi accesorii in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de 0,5% de lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte *daca la stabilirea acestor*

obligatii fiscale au fost respectate prevederile art.19 din OG nr.70/1997 privind controlul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare in conditiile in care, pe aceeasi perioada, taxa pe valoarea adaugata datorata de contestatoare bugetului de stat a mai facut obiectul unor procese verbale de verificare.

In fapt, prin procesul verbal 24.09.2003 prin care s-a efectuat verificarea de fond a SC XSA pe perioada 01.01.2002-30.06.2003, s-a constatat ca societatea a dedus in mod nelegal taxa pe valoarea adaugata in suma lei aferenta intrarilor de bunuri si servicii aprovizionate in baza unor facturi ce nu au fost completate corespunzator, respectiv la rubrica cumparator figura denumirea de D L N si nu societatii contestatoare SC XSA si nu aveau completate datele de identificare a cumparatorului prevazute de formular: codul fiscal, sediu, cont si banca beneficiarului, denumirea corecta a serviciilor prestate, fapt ce contravine prevederilor art.25, lit.B, b) din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata si art.29 lit.B,a) si b) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata .

De asemenea, se retine ca prin acelasi proces verbal de verificare s-a constatat ca societatea a dedus in mod nelegal taxa pe valoarea adaugata in suma de lei in baza unei copii a facturii TM ACB din 29.11.2002 emisa de SC B S A SRL reprezentand achizitionarea unui convertizor de frecventa fara a prezenta organelor de control documentul original al facturii de aprovizionare, considerandu-se ca au fost incalcate prevederile art.62 pct.(1) din HG nr.598/2002.

Pe cale de consecinta organele de control nu au admis ca deductibila nici taxa pe valoarea adaugata in suma de lei inscrisa pe factura din 14.02.2003 inregistrata de contestatoare in evidenta sa pe data de 31.03.2003 si emisa de acelasi furnizor, reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta diferentei de curs valutar la factura din 29.11.2002.

Se retine ca pe baza acestor constatari s-a stabilit, pentru perioada 01.01.2002-30.06.2003, prin procesul verbal contestat o diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, dobanzi accesorii si penalitati de intarziere in suma de 0,5% .

Se retine de asemenea ca pe aceeasi perioada 01.01.2002 - 30.06.2003, asa cum sustine si contestatoarea, societatea a mai fost verificata pe linia obligatiilor fiscale privind taxa pe valoarea adaugata datorata bugetului de stat, incheindu-se procesele verbale de verificare:

- din 22.07.2002 -prin care s-a verificat taxa pe valoarea adaugata deductibila, colectata si de rambursat pe **luna mai 2002**;

- din 30.01.2003 - prin care s-a verificat taxa pe valoarea adaugata deductibila, colectata si de rambursat pe perioada **01.11 - 31.12.2002**;

- din 19.03.2003 - prin care s-a verificat taxa pe valoarea adaugata deductibila, colectata si de rambursat pe perioada **01.01.-28.02.2003**;

- din 30.05.2003 - prin care s-a verificat taxa pe valoarea adaugata deductibila, colectata si de rambursat pe perioada **01.03 - 30.04.2003**;

- din 12.08.2003 - prin care s-a verificat taxa pe valoarea adaugata deductibila, colectata si de rambursat pe perioada **01.05 - 30.06.2003**;

Prin procesul verbal din 22.07.2002 s-a stabilit ca "Deducerea TVA s-a efectuat pe baza documentelor fiscale prevazute in HG nr.881/1997, privind utilizarea si gestionarea documentelor cu regim special, cu respectarea prevederilor art.18-20 din OUG nr.17/2000 si a conditiei prevazute la art.25, lit.B b) din OUG nr.17/2000 ..."

In acelasi sens si prin celelalte procese verbale de verificare a taxei pe valoarea adaugata se precizeaza ca deducerea taxei pe valoarea adaugata a avut la baza documente legal aprobate, "intocmite in conformitate cu prevederile art.24 din Legea nr.345/2002 si art.62 din HG nr.598/2002.

Astfel se retine ca prin toate aceste procese verbale de verificare a taxei pe valoarea adaugata incheiate anterior procesului verbal contestat nu s-au constatat abateri de la prevederile legale in vigoare cu privire la taxa pe valoarea adaugata deductibila, neconstatandu-se diferente fata de taxa pe valoarea adaugata stabilita de societate.

In drept, potrivit art.19 din OG nr.70/1997 privind controlul fiscal aprobata prin Legea nr.64/1999, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Controlul fiscal la sediul, domiciliul ori reședința contribuabilului sau la sediul organului de control fiscal ori, după caz, la sediul serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale, se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.

Prin excepție de la prevederile alin. 1, conducătorul organului de control fiscal competent sau, după, caz, al serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale poate decide reverificarea unei anumite perioade, dacă de la data încheierii controlului fiscal și până la împlinirea termenului de prescripție prevăzut de prezenta ordonanță apar date

suplimentare, necunoscute organului de control fiscal sau, după caz, serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale la data efectuării controlului, care influențează sau modifică rezultatele acestuia."

Asa cum rezulta din actele dosarului privind contestatia formulata de SC XSA, organele de control precizeaza ca sustinerea societatii potrivit careia au fost incalcate prevederile art.19 din OG nr.70/1997 privind controlul fiscal este nefondata intrucat influentele privind taxa pe valoarea adaugata au rezultat nu din reverificarea perioadei ci din nerecunoasterea unor doumente ce au stat la baza inregistrarii unor cheltuieli in evidenta contabila.

Aceasta apreciere a organelor de control nu este insusita de organele de solutionare a contestatiei intrucat prin procesul verbal 24.09.2003 incheiat in urma verificarii perioadei **01.01.2002 - 30.06.2000**" se consemneaza ca **"s-a procedat la recalcularea TVA de plata in intervalul 01.01.2002 - 30.06.2000"** perioada in care au fost supuse verificarii **"documentele justificative care au stat la baza inregistrarii veniturilor si cheltuielilor"** constatandu-se de aceasta data ca societatea nu a mai respectat prevederile art.25, lit.B, b) din OUG nr.17/2000 si art.29, lit.B, a) si b) din Legea nr.345/2002, respectiv societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in baza unor doumente ce nu indeplineau calitatea de doument justificativ, stabilindu-se taxa pe valoarea adaugata dededusa nelegal pe acesta perioada in suma totala de lei .

Aceste obligatii suplimentare privind taxa pe valoarea adaugata au fost stabilite printr-un act de control fiscal, procesul verbal din 2003, ca urmare a reverificarii unor doumente ce erau inregistrate in evidenta societatii si la data incheierii proceselor verbale incheiate anterior pe aceiasi perioada, in baza carora au fost stabilite obligatiile societatii privind taxa pe valoarea adaugata.

Prin urmare sustinerea organelor de control ca aceste obligatii fiscale suplimentare s-au stabilit fara a se efectua o reverificare, este neintemeiata.

Potrivit art.10 din HG nr.886/1999 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a prevederilor OG nr.70/1997 privind controlul fiscal:

(1) Datele suplimentare, necunoscute organelor de control fiscal la data efectuării controlului fiscal la un contribuabil, pot apărea în situații cum sunt:

a) efectuarea unor controale fiscale încrucișate asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;

b) obținerea, pe parcursul acțiunilor de control efectuate la alți contribuabili, a unor date sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului într-o perioadă care a fost deja supusă controlului fiscal;

c) solicitări ale organelor de urmărire penală în cadrul cercetării cazurilor de evaziune fiscală;

d) informații obținute de la terți, de natură să modifice sau să influențeze, în mod semnificativ, rezultatele controlului fiscal anterior.”

Se retine ca facturile din 29.05.2002, din 29.11.2002, din 28.05.2003, din 28.05.2003 existente in evidenta contestatoarei si la data efectuării verficarilor anterioare privind taxa pe valoarea adaugata nu se incadreaza in elementele de exceptie care sa justifice reverificarea si stabilirea unor obligatii suplimentare privind taxa pe valoarea adaugata pe aceeasi perioada ce a mai facut obiectul unor verificari anterioare prin care nu s-au constatat asemenea deficiente.

Potrivit art.10 lit.k din OG nr.70/1997 organele de control raspund **“...pentru constatarile rezultate din control, raportat la tematica stabilita pentru verificare si in concordanta cu documentele supuse controlului”**

Fata de prevederile legale mentionate se retine ca organele de control care au avut sarcina sa verifice taxa pe valoarea adaugata solicitata a fi rambursata aveau obligatii sa verifice documentele si evidentele contabile ale SC X SA referitoare la obiectul controlului, in speta taxa pe valoarea adaugata pentru a stabili corectitudinea si exactitatea obligatiilor datorate potrivit legislatiei fiscale in domeniu, in conformitate cu prevederile art.1 din OG nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

“Controlul fiscal cuprinde ansamblul activităților care au ca scop verificarea realității declarațiilor, precum și verificarea corectitudinii și exactității îndeplinirii, conform legii, a obligațiilor fiscale de către contribuabili.”.

In acelasi sens s-a pronuntat si Directia generala juridica din minister prin adresa nr.612254/2001 transmisa directiei noastre, prin care se precizeaza:

“ ... art.1 din Ordonanta Guvernului nr.70/1997, care defineste controlul fiscal drept ansamblul activitatilor care au ca scop verificarea realitatii declaratiilor, precum si verificarea corectitudinii si exactitatii indeplinirii, conform legii, a obligatiilor fiscale de catre contribuabili, nu face distinctie intre termenii de “control operativ” si “verificare fiscala de fond”.Prin urmare, “controlul operativ” este control fiscal, aplicandui-se prevederile Ordonantei Guvernului nr.70/1997 si implicit ale art.19 din acest act normativ.”

Se retine ca, omisiunile sau erorile in stabilirea unor obligatii fiscale privind impozitele si taxele nu se incadreaza in exceptiile reglementate de art.19 alin.2 din OG nr.70/1997 care sa permita organelor de control sa revina ulterior si sa stabileasca alte obligatii fiscale pe aceiasi perioada si acelasi impozit.

Pentru considerentele retinute la acest capitol din decizie urmeaza a se admite contestatia SC XSA pentru suma de lei dobanzi accesorii si penalitati de intarziere de 0,5% .

2. b) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei stabilita pe luna iulie 2003 lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte *daca societatea contestatoare are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor achizitionate in baza unei facturi ce nu indeplineste conditiile de document justificativ, nefiind intocmita corect* .

In fapt, in luna iulie 2003 contestatoarea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei in baza facturii din 28.07.2003 de achizitionare servicii, factura fiscala ce nu a fost completata corespunzator, respectiv la rubrica cumparator figureaza denumirea de D L N si nu societatii contestatoare SC XSA fara a avea completate datele de identificare a cumparatorului prevazute de formular: codul fiscal, sediu, cont si banca beneficiarului, denumirea corecta a bunurilor sau serviciilor prestate .

In drept, potrivit art.29, lit.B, a) si b) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, persoanele impozabile care realizeaza operatiuni taxabile au urmatoarele obligatii cu privire la întocmirea documentelor:

"a) să consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate și să completeze în mod obligatoriu următoarele date: denumirea, adresa și codul fiscal ale furnizorului/prestatorului și, după caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, cantitățile, după caz, prețul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fără taxă pe valoarea adăugată, suma taxei pe valoarea adăugată. Pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, la aceste documente se anexează și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată;

b) persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi

fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru operațiunile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei sunt obligate să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului. Primirea și înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu conțin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a), precum și lipsa copiei de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului în cazul cumpărărilor cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente;”

Potrivit acestor prevederi legale se retine, așa cum au constatat și organele de control, că, factura fiscală din 28.07.2003 fiind incorect întocmită, cu încălcarea prevederilor art.29, lit.B a din Legea nr.345/2002, nu poate constitui document legal pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată în suma de lei pentru serviciile achiziționate conform acesteia.

Cumparatorul, în speta SC XSA, avea obligația ca la achiziționarea serviciilor respective să verifice întocmirea corectă a facturii.

Aceasta trebuia să fie corect întocmită și completată cu datele obligatorii prevăzute de Legea nr.345/2002 privind impozitul pe profit pentru a se putea accepta deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate.

Fata de cele reținute, urmează a se respinge contestația SC XSA ca neîntemeiată pentru **suma de lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.**

Nu se poate retine în soluționarea favorabilă a cauzei motivația contestatoarei precum că și-a corectat factura în cauză prin completarea tuturor câmpurilor înscrise pe formular și prin urmare beneficiază de deducerea taxei pe valoarea adăugată pe perioada verificată, întrucât, conform documentelor anexate la dosarul cauzei, prin procesul verbal din 24.09.2003 s-a verificat taxa pe valoarea adăugată până în data de 31.07.2003 iar facturile corectate sunt datate pe 23.09.2003.

Totodată, potrivit art. 31 lit.a) și b) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată:

Corectarea taxei pe valoarea adăugată determinate în mod eronat, înscrisă în facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, de persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, se va efectua astfel:

a) in cazul in care documentul nu a fost transmis catre beneficiar, acesta se anuleaza si se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, corectarea erorilor se efectuează prin emiterea unui nou document cu valorile înscrise cu semnul minus, în care se va menționa numărul documentului corectat și concomitent se emite un nou document corect. Documentele respective se vor înregistra în jurnalul de vânzări, respectiv de cumpărări, și vor fi preluate în deconturile întocmite de furnizor și, respectiv, de beneficiar pentru luna în care a avut loc corectarea.”

Potrivit acestor reglementari legale se retine ca este permisa corectia facturilor legal aprobate doar cu privire la cuantumul taxei pe valoarea adaugata determinata eronat si nu cu privire la completarea altor date prevazute de formular.

Pentru considerentele arătate în continutul deciziei si în temeiul, art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata cu modificarile si completarile ulterioare, pct.29-34 din OMF nr.425/1998, art.4(6) lit.m), art.19 din OG nr.70/1994, republicata, privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, art.9, pct.7 lit.j si art.24 din Legea nr.414/2002, art.29 lit.B a) si b) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata art.13 din OG nr.11/1996 pentru executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, art.12 din OG nr.61/2002, art.19 alin.2 din OG nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art. 9 din O.U.G. nr.13/06.02.2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, astfel cum a fost modificat prin legea de aprobare a ordonantei, respectiv Legea nr. 506/2001 se,

DECIDE:

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X SA pentru suma de lei reprezentand:

- impozit pe profit
- dobanzi accesorii impozitului pe profit
- penalitati de intarziere
- taxa pe valoarea adaugata.

2.Admiterea contestatie SC XSA pentru suma reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata
 - dobanzi accesorii taxei pe valoarea adaugata
- penalitati de intarziere aferente

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel , in termen de 30 de zile de la comunicare, conform procedurii legale.