



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE BACAU
BIROUL DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR

DECIZIA NR. 48/2008

privind solutionarea contestatiei formulate de SOCIETATEA X, impotriva deciziei de impunere nr. .../..., intocmita de organele de control ale Administratiei Finantelor Publice Bacau pentru Contribuabili Mijlocii, inregistrata la Directia generala a finantelor publice Bacau sub nr.../...

Directia generala a finantelor publice Bacau, a primit spre solutionare de la Administratia Finantelor Publice Bacau pentru Contribuabili Mijlocii, cu adresa nr. .../..., inregistrata la institutia noastra sub nr.../..., contestatia formulata de SOCIETATEA X

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere nr. .../..., intocmita de organele de control ale Administratiei Finantelor Publice Bacau pentru Contribuabili Mijlocii, iar obiectul contestatiei, il constituie suma de ... lei, reprezentand:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar la control;
- ... lei – majorari aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalitati aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar la control.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207, alin. (1) din OG nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale, contestatia este semnata de reprezentantul legal al SOCIETATII X, si este confirmata cu stampila unitatii.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Contestatia este formulata de SOCIETATEA X, impotriva masurilor partiale dispuse prin decizia de impunere nr. .../..., respectiv, raportul de inspectie fiscala nr.../..., emise de Administratia Finantelor Publice Bacau pentru Contribuabili Mijlocii, in ceea ce priveste suma totala de ... lei compusa din: impozit pe profit, accesorii aferente impozitului pe profit si taxa pe valoarea adaugata, stabilite suplimentar la control.

In sustinere, petenta precizeaza urmatoarele:

- Constatările din actele administrativ fiscale contestate “care au facut posibila impozitarea artificiala a unor operatiuni de comercializare a marfurilor la intern si pe piata intracomunitara” nu sunt temeinice si legale, din urmatoarele considerente:

- Dispozitiile impuse de OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, “obliga inspectorii de control fiscal sa actioneze cu profesionalism, dovedind corectitudine in exercitarea atributiunilor de serviciu, buna credinta si responsabilitate si sa actioneze in conformitate cu prevederile legii.”

Organul de control “a instituit un sistem de verificare fiscala intr-o maniera proprie, menita sa dezavantajeze interesele societatii” astfel:

La subcapitolul impozit pe profit, legat de impozitarea cu 16% a sumei de ... lei - din facturile de prestari de servicii: nr. ../... in valoare de ... lei, emisa de SOCIETATEA A; nr../... in valoare de...lei emisa de SOCIETATEA B; nr. ../...in valoare de...lei, emisa de SOCIETATEA C si nr. ../..., in valoare de ... lei, emisa de SOCIETATEA D, - societatea mentioneaza ca, din valoarea cheltuielilor de ... lei:

-suma de ...lei – reprezinta servicii efectuate de prestatorul SOCIETATEA C in cadrul procedurii de compensare create, pentru care s-au emis facturile ../...;

-suma de...lei – reprezinta materiale specifice activitatii comerciale – aprovizionate de SOCIETATEA X de la SOCIETATEA D cu factura nr. ../..., pe care organul de control gasind-o in copie nu a considerat-o document justificativ;

-pentru diferenta in suma de...lei, organul de control “s-a aflat intr-o eroare de interpretare pe care si-a construit-o prin neverificarea documentelor primare si contabile ale societatii, de unde se putea constata ca serviciile facturate de prestatori au fost refacturate la aceeasi valoare de societate beneficiarilor de drept ai serviciilor, astfel:

- cu factura nr. ../... s-a facturat suma de .. lei si TVA de ... lei la SOCIETATEA E;

- cu factura nr. ../.../... s-a facturat suma de ... lei si TVA de ... lei la SOCIETATEA F;

- cu factura nr. ../.../... s-a facturat suma de ... lei si TVA de... lei la SOCIETATEA F;

- cu factura nr. ../.../... s-a facturat suma de ... lei si TVA de ... lei la SOCIETATEA F;

- cu factura nr. ../...s-a facturat suma de...lei si TVA de... lei la SOCIETATEA E.”

Petenta sustine ca, din datele prezentate “prin refacturarea partiala a contravalorii bunurilor si serviciilor in contul beneficiarilor de drept, societatea a inregistrat venituri la nivelul cheltuielilor de ... lei, fiind corectata baza de impozitare la calculul impozitului pe profit si TVA, in concordanta cu dispozitiile art. 19 si art. 128 si urmatoarele din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, situatie fata de care organul de control a refuzat sa ia la cunostinta preferand sa impoziteze in mod aberant cheltuielile cu bunurile si serviciile facturate de furnizori cat si cheltuielile de...lei (care apartin societatii), efectuate in scopul realizarii veniturilor si care impreuna au totalizat suma de ... lei.”

La subcapitolul taxa pe valoarea adaugata:

- Organul de control, a respins dreptul legal al societatii X la deducerea TVA in suma de ... lei, inscrisa in decontul lunii ianuarie 2006, la randul 9 “regularizari”, pe motiv ca, unitatea nu a prezentat documentele justificative in baza carora a fost efectuata operatiunea de regularizare a TVA deductibila in decont, chiar daca petenta a pus la dispozitia organului de control toate documentele justificative, referitoare la suma de ... lei, astfel:

“- decontul trimestrului IV 2005, in care, dintr-o eroare de transcriere a sumelor (reprezentand TVA deductibila) din jurnalul de cumparari in decontul TVA

la randul 8, a fost preluata suma de lei in loc de lei, cat a fost inregistrat in jurnalul de cumparari si in balanta de verificare contabila, rezultand o diferenta de TVA deductibila nedeclarata de ... lei;

- decontul lunii ianuarie 2006, in care dintr-o eroare de transcriere a corectiei din decontul trimestrului IV 2005 (reprezentand TVA deductibila la regularizari) a fost preluata la randul 9 din decont (regularizari) suma de ... lei, in loc de suma corecta de ... lei, fiind trecuta in plus suma de ... lei;

- prin decontul lunii aprilie 2006, diferenta de lei, a fost corectata de societate prin inscrierea acestei sume la randul 9 (regularizari) fiind diminuat TVA deductibila de la suma de...lei.”

Petenta precizeaza ca, desi organul de control a luat la cunostinta despre documentele, in baza carora a efectuat regularizarea TVA deductibila, cu suma de ... lei, “acesta a preferat sa colecteze in mod artificial TVA intr-o suma echivalenta, fara ca decizia sa fie probata si sustinuta cu argumente legale”.

Urmare inspectiei fiscale, s-a colectat taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei, astfel:

“- suma de ... lei, nu poate constitui taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar de organul de control, in conditiile in care, sumele care alcatuiesc aceasta diferenta au ca sursa de provenienta regularizarile la TVA colectata din lunile ianuarie, aprilie si octombrie 2006, astfel:

- decontul de TVA a lunii ianuarie 2006 printr-o eroare de transcriere a sumelor (la TVA colectata) din jurnalul de vanzari a fost preluata la randul 1 (TVA colectata) suma de...lei in loc de... lei, rezultand o diferenta nedeclarata de... lei;

-decontul lunii februarie 2006, printr-o eroare de interpretare a operatiunilor privind TVA colectata, a fost trecuta la randul 3 (regularizari) din decontul de TVA suma de ... lei, fara ca societatii sa ii revina obligatia de a colecta aceasta suma din activitatea desfasurata, unitatea avand doar obligatia de a fi corectat suma nedeclarata de... lei din luna ianuarie 2006;

-decontul lunii martie 2006 din eroare de transcriere a sumelor (la TVA colectata) din jurnalul de vanzari a fost preluata la randul 1 (TVA colectata) din decont suma de ...lei, in loc de suma corecta de... lei, fiind declarata in plus la TVA colectata in suma de...lei;

-decontul lunii aprilie 2006 a fost preluata la randul 3 (regularizari) TVA colectata suma de ... lei cu semnul minus, pentru diminuarea TVA colectata declarata in plus in trimestrul I 2006, ramanand ca suma declarata in plus de societate la TVA colectata, diferenta de... lei, la care face referire organul de control;

-decontul lunii octombrie 2006 din eroare de transcriere a sumelor (la TVA colectata) din jurnalul de vanzari a fost preluata la randul 1 (TVA colectata suma suma de ... lei in loc de suma corecta de... lei, rezultand o diferenta declarata in plus de societate la TVA colectata de... lei, la care face referire organul de control.”

SOCIETATEA X, considera ca, in raport de datele inscrise in deconturile de TVA de mai sus “se observa destul de clar ca societatea a declarat in plus la TVA colectata suma de...lei si nicidecum societatea nu avea obligatia sa colecteze TVA in suma de ... lei.”

In ceea ce priveste TVA colectata in suma de ... lei, petenta sustine ca, organul de control a avut in vedere faptul ca, pentru livrarile intracomunitare de bunuri realizate in perioada ianuarie-iulie 2007, societatea nu a justificat regimul de scutire a TVA conform prevederilor art. 143, alin. 2, lit a) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 10 alin. (1) lit. a) din OMFP nr. 2222/2006, si precizeaza: “faptul ca, organul de control a analizat in mod limitat operatiunile de livrare intracomunitara a bunurilor (cu referire expresa la modul de intocmire a facturilor fiscale de livrare) explica inca o data disponibilitatea acestuia de a nu prezenta in mod realist situatia de fapt fiscala a societatii (pe segmentul operatiunilor intracomunitare), aceasta in contextul in care, societatea justifica scutirea la TVA pentru livrarile intracomunitare de bunuri in concordanta cu dispozitiile art. 143 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 si art. 10 alin. 1 lit. a) din OMFP nr. 2222/2006 cu urmatoarele documente:

- facturile fiscale interne privind livrarile intracomunitare de bunuri;
- facturile externe (invoice) privind livrarile intracomunitare de bunuri;
- scrisorile de transport international (CMR);
- codurile de inregistrare in scopuri de TVA atribuite cumparatorilor de autoritatile din alt stat membru, comunicate petentei de clientii din statele UE;
- incasarea valutei din livrarea bunurilor intracomunitare in conturile bancare deschise la BRD Bacau”.

Petenta mentioneaza ca, in urma sanctiunii aplicate de organul de control pentru nedepunerea declaratiilor recapitulative la organul fiscal teritorial pentru trimestrul I si II 2007, “societatea a justificat scutirea la TVA pentru livrarile intracomunitare de bunuri cu, codul valabil de inregistrare in scopuri de TVA atribuit cumparatorilor de autoritatile fiscale din alt stat membru, coduri care au fost transmise societatii noastre si care coroborat cu celelalte documente, confirma operatiunile intracomunitare efectuate”.

In concluzie, SOCIETATEA X, contesta masurile dispuse de organul de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala nr. ../... si decizia de impunere nr. ../... si solicita organului fiscal competent anulara constatarilor din actele mai sus mentionate in ceea ce priveste sumele stabilite suplimentar (la impozitul pe profit si TVA colectata) de ... lei, din care:

- ... lei – impozit pe profit;
- ... lei – TVA colectata,

precum si majorarile si penalitatile de intarziere aferente acestor sume.

II. Raportul de inspectie fiscala nr../..., intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Bacau pentru Contribuabili Mijlocii, a avut ca obiectiv, efectuarea unei inspectii fiscale generale, conform art. 96 alin. (1) lit. a) din OG nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare la SOCIETATEA X.

Perioada supusa inspectiei fiscale, in ceea ce priveste impozitul pe profit a fost cuprinsa intre:... si pentru taxa pe valoarea adaugata: ...

La control s-a constatat ca, in perioada ianuarie 2005 – decembrie 2006, petenta a declarat un impozit pe profit in suma de... lei, iar in urma inspectiei fiscale s-a stabilit un impozit pe profit in suma de... lei, rezultand o diferenta suplimentara in suma totala de lei (din care ... lei reprezinta impozit pe profit contestat, aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma de ... lei).

Astfel, fata de profitul impozabil, stabilit de petenta in suma de ... lei, la control s-a stabilit un profit impozabil in suma de... lei, diferenta de... lei reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal, dupa cum urmeaza:

- ... lei – venituri suplimentare din facturile nr. ../.... si nr../... care nu au fost inregistrate in evidenta contabila, conform art. 19 din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

- ...lei – cheltuieli cu impozitul pe profit nedeductibile fiscal, conform art. 21 alin. (4) lit. a) care nu au fost luate in calcul de SOCIETATEA X la stabilirea profitului impozabil in anul 2005.

- ...lei – cheltuieli nedeductibile fiscal, conform art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, din factura nr..., emisa de SOCIETATEA H, care nu apartine societatii.

- ... lei – cheltuieli nedeductibile fiscal, conform art. 21 alin. (4) lit. m) din facturile ../... in valoare de ... lei, emisa de SOCIETATEA A, nr. ../...in valoare de ... lei emisa de SOCIETATEA B, nr. ../....in valoare de... lei emisa de SOCIETATEA C si nr. ../.... in valoare de ... lei, emisa de SOCIETATEA D, reprezentand prestari de servicii (reparatii telelift, centrala termica etc, bunuri ce nu apartin societatii) si pentru care petenta nu a justificat necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. ../..., organul de control precizeaza ca, taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor cheltuieli nedeductibile fiscal a facut obiectul inspectiei fiscale precedente (conform raportului de inspectie fiscala nr. 5419/30.11.2005).

Pentru diferenta de impozit pe profit, contestat de SOCIETATEA X in suma de ... lei, au fost calculate la control, majorari aferente in suma de ... lei si penalitati de intarziere de ... lei, conform art. 115, art. 116, art. 120 si art. 121 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Situatia taxei pe valoarea adaugata deductibila, pentru perioada supusa inspectiei fiscale, constatata la control, se prezinta astfel:

- ... lei - TVA deductibila declarata de societate;
- ... lei - TVA deductibila stabilita la prezenta inspectie fiscala;
- lei - diferenta TVA deductibila compusa din:
 - ... lei - TVA nedeclarata, respectiv declarata in plus de societate;
- ... lei - TVA fara drept de deducere stabilita la prezenta inspectie fiscala.

Suma de ... lei, reprezinta taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere, inscrisa in decontul lunii ianuarie 2006 - la randul 9 regularizari, pentru care societatea SOCIETATEA X, nu a prezentat documente justificative si nu a oferit nici

o explicatie, rezultand ca, nu au fost indeplinite conditiile pentru exercitarea dreptului de deducere, conform prevederilor art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Situatia privind taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar, stabilita la control in suma totala de...lei, se prezinta astfel:

- ... lei – TVA colectata aferenta unor facturi emise pentru vanzari de marfuri care nu au fost inregistrate in evidenta tehnic operativa si contabila dupa cum urmeaza: factura nr. ../... cu TVA in suma de ... lei, nr....../... cu TVA in suma de... lei, nr... cu TVA in suma de ... lei, nr... cu TVA in suma de...lei si nr... cu TVA in suma de lei;

- ... lei – TVA colectata, conform jurnalelor de vanzari din care: ... lei in luna ianuarie... ; ... lei in luna aprilie...si ... lei in luna octombrie... pe baza documentelor (facturilor) emise de petenta, dar care nu a fost declarata in deconturile lunilor respective, nerespectandu-se prevederile art. 156, alin. (1) lit. a) si b) si art. 156.2 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare;

- ... lei – TVA colectata de organul de inspectie aferenta livrarilor intracomunitare de bunuri efectuate in perioada ianuarie – iulie..., pentru care SOCIETATEA X, nu a justificat regimul de scutire prevazut la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, potrivit prevederilor art. 10 alin. (1) lit. a) din OMFP nr. 2222/2006, in sensul ca, pe nici una din facturile emise in perioada ianuarie –iulie 2007, care trebuie sa contina informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, si in care sa fie mentionat codul de inregistrare in scopuri de TVA atribuit cumparatorului in alt stat membru, nu s-a mentionat codul de inregistrare in scopuri de TVA atribuit cumparatorului in alt stat membru.

III. Luand in considerare sustinerile petentei, constatarile organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative aplicabile spetei in cauza, retinem:

SOCIETATEA X are sediul social declarat in Bacau, str..., nr..., jud. Bacau, este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. J04/.../..., are codul unic de inregistrare..., atribut fiscal R, si are ca obiect de activitate: “Comert cu ridicata al altor produse intermediare”, cod CAEN 5156.

Raportul de inspectie fiscala nr. ../..., intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Bacau, a avut ca obiectiv, efectuarea unei inspectii fiscale generale, conform art. 96 alin. (1) lit. a) din OG nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, la SOCIETATEA X.

Prin contestatia formulata, SOCIETATEA X, sustine ca, constatarile din actele administrativ fiscale contestate “au facut posibila impozitarea artificiala a unor operatiuni de comercializare a marfurilor la intern si pe piata intracomunitara” care nu sunt temeinice si legale, intrucat dispozitiile impuse de OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, “obliga inspectorii de control fiscal sa actioneze cu profesionalism, dovedind corectitudine in exercitarea atributiunilor de serviciu, buna credinta si responsabilitate si sa actioneze in conformitate cu prevederile legii.”

1. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca, SOCIETATEA X, datoreaza la buget suma totala de... lei, reprezentand: ... lei impozit pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma ... lei si suma totala de lei reprezentand accesorii aferente stabilite prin decizia de impunere nr. .../..., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. ../....

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatarile organului de control, am retinut urmatoarele:

Perioada supusa controlului, in ceea ce priveste impozitul pe profit, este cuprinsa intre:..

In urma controlului efectuat, s-a constatat ca, pentru perioada mai sus mentionata, SOCIETATEA X a declarat un impozit pe profit in suma de...lei, iar in urma inspectiei fiscale s-a stabilit un impozit pe profit in suma de...lei, rezultand o diferenta suplimentara in suma totala de lei din care suma de ... lei reprezinta impozit pe profit contestat de societate aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma de ... lei, pe care societatea le-a inregistrat in perioada ianuarie – iunie 2005.

In fapt,

Cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de...lei, reprezinta prestari de servicii (reparatii telelift, centrala termica etc, bunuri ce nu apartin societatii) si pentru care petenta nu a justificat necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii, din facturile .../... in valoare de ... lei, emisa de SOCIETATEA A, nr. .../...in valoare de...lei emisa de SOCIETATEA B, nr. ../...in valoare de...lei, emisa de SOCIETATEA C si nr. ../.... in valoare de ... lei, emisa de SOCIETATEA D, contrar prevederilor art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin nota de sustinere, intocmita de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Bacau se metioneaza in primul rand referitor la cheltuielile nedeductibile in suma de ... lei, ca fiind aferente TVA neadmisa la deducere si implicit la rambursare conform verificarii precedente pentru care s-a incheiat raportul de inspectie fiscala nr... La inspectia fiscala precedenta, TVA a fost verificata pana la data de..., iar impozitul pe profit pana la data de...

Astfel, din anexa nr. 8 la raportul de inspectie fiscala precedent, anexata la nota de sustinere a contestatiei, semnata de reprezentantul legal al societatii, rezulta ca atat timp cat taxa pe valoarea adaugata din facturile de mai jos, nu a fost admisa la deducere, fata de care SOCIETATEA X, nu a avut nici un fel de obiectiuni, este absolut normal si legal ca si cheltuielile aferente in suma de ... lei sa nu fie deductibile fiscal, care au determinat (prin prezentul raport de inspectie fiscala) calcularea impozitului pe profit in suma de ... lei (... lei * 16% = ... lei):

- factura fiscala nr. .../... in valoare totala de ... lei (TVA in suma de ... lei) emisa de SOCIETATEA A reprezentand lucrari de evaluare aferente mijloacelor fixe ce nu apartin petentei;

- factura fiscala nr. .../...in valoare totala de...lei (TVA in suma de... lei) emisa de SOCIETATEA B reprezentand lucrari facturate care nu privesc mijloace fixe ale SOCIETATEA X;

- facturile fiscale nr. ../... din 18.03.2005 in valoare totala de...(TVA in suma de...lei) emise de SOCIETATEA C, pentru care obiectul prestatiilor nu privesc activitatea petentei;

- factura fiscala nr. ../... in valoare totala de ... lei (TVA in suma de ... lei) emisa de SOCIETATEA D pentru care nu s-a prezentat originalul facturii fiscale – copia nefiind datata.

Facturile fiscale mai sus prezentate, care au stat la baza stabilirii cheltuielilor nedeductibile fiscal, in suma de ... lei (pentru care prin raportul de inspectie fiscala anterior, nu a fost admisa la deducere TVA aferenta, intrucat documentele in cauza, nu contin toate informatiile obligatorii, respectiv: denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, prevazute de art. 155 alin. (8) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare) sunt documente ce nu corespund prevederilor art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de control, stabilind in mod corect un impozit pe profit aferent in suma de ... lei (... lei * 16% = ... lei).

In drept,

Art 17 “Cotele de impozitare” din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“Cota de impozit pe profit care se aplica asupra profitului impozabil este de 16%”.

Art. 21 alin. (1) si alin. (4) lit. m) si f) din legea mai sus mentionata, stipuleaza in mod clar:

“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.”

“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte”.

f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;

Avand in vedere prevederile legale invocate si tinand cont de faptul ca, petenta nu a putut demonstra ca cheltuielile in suma de ... lei, au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, pentru care SOCIETATEA X, sa poata justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii, intrucat asa cum am aratat anterior: fie lucrarile de evaluare aferente mijloacelor fixe nu apartin petentei, fie obiectul prestatiilor facturate nu privesc activitatea acesteia fie s-a constatat lipsa facturii originale – copia nefiind datata (in cazul facturilor fiscale emise de SOCIETATEA D), motive care au deteminat calcularea in sarcina SOCIETATEA X a unui impozit pe profit aferent in suma de ... lei.

Pentru diferenta de impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei in conformitate cu prevederile art. 115, art. 116, art. 120 si art. 121 din OG nr. 92/2003

privind Codul de procedura fiscala, republicata, organele de inspectie fiscala au stabilit accesorii aferente in suma de lei.

In ceea ce priveste afirmatiile SOCIETATEA X din contestatie, ca partial valoarea serviciilor ce fac obiectul cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma de ... lei, au fost refacturate in data de (f.f nr. ../.... precizate in contestatie) si ca astfel s-au realizat venituri de ... lei, care acopera partial nivelul cheltuielilor, nu pot constitui probe in sustinerea cauzei, deoarece din facturile respective nu rezulta in mod clar la ce se refera aceste refacturari (de exemplu pe factura nr. ../....in valoare de ... lei, se mentioneaza ca, se refactureaza factura nr. ../.... care nici nu a facut obiectul inspectiei fiscale).

Referitor la acuuzatiile formulate de SOCIETATEA X, prin contestatie, la adresa organului de inspectie fiscala “ale carui constatari nu sunt temeinice si legale” intrucat “acesta a instituit un sistem de verificare fiscala intr-o maniera proprie, menita sa dezavantajeze interesele societatii prin impozitarea artificiala a unor operatiuni”, precizam ca “Biroul de Solutionare Contestatii” din cadrul Directiei generale a finantelor publice nu are competenta de a analiza comportamentul inspectorilor din cadrul Administratiei Finantelor Publice.

2. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca, SOCIETATEA X, datoreaza la buget suma totala de lei ../... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita prin decizia de impunere nr. ../..., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. ../....

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatările organului de control, am retinut urmatoarele:

Perioada supusa controlului, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, este cuprinsa intre: 01.07.2005 – 31.07.2007.

1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei neadmisa la deducere,

Suma de ... lei, reprezinta taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere, inscrisa in decontul lunii ianuarie 2006 - la randul 9 regularizari, pentru care societatea SOCIETATEA X, nu a prezentat documente justificative si nu a oferit nici o explicatie, rezultand ca, nu au fost indeplinite conditiile pentru exercitarea dreptului de deducere, conform prevederilor art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Conform art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5)”

Potrivit art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un document care sta la baza inregistrării in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.”

Petenta contesta suma de ... lei, pe motiv ca aceasta a fost regularizata ca urmare a nedeclarării TVA deductibile in suma de ... lei, prin decontul lunii decembrie 2005 (declarat ./.... lei, in loc de lei cat a fost inregistrat in jurnalul vanzari) a inscrierii in decontul lunii ianuarie 2006 la randul 9 “regularizari” a sumei de ... lei in loc de ... lei, fiind trecuta in plus suma de ... lei si inscrierii sumei de lei la randul 9 “regularizari” in decontul lunii aprilie 2006.

In nota de sustinere, intocmita de organul de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice, se mentioneaza ca, sustinerile din contestatie ale petentei precum ca, suma de ... lei reprezentand TVA deductibila fara drept deducere a fost regularizata prin decontul lunilor ianuarie si aprilie 2006 sunt fara obiect, raportandu-ne la documentele atasate la contestatie ca proba (decontul de TVA pe trim. IV 2005, decontul de TVA din luna ianuarie 2006 si decontul de TVA din luna aprilie 2006) si care au fost prezentate in timpul controlului, nu pot fi considerate relevante in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat nu corespund cu datele din jurnalele de cumparari si documentele aferente.

Spre exemplu, conform jurnalelor de cumparari din trim. IV 2005, rezulta ca TVA este in suma de ... lei si nu lei, cat mentioneaza petenta, rezultand ca petenta nu a declarat suma de ... lei, si nu ... lei cat se precizeaza in contestatie. Pentru diferenta de ... lei, organul de inspectie a tinut cont ca aceasta nu a fost declarata conform mentiunilor de la pag. 11 din RIF, ceea ce denota superficialitatea petentei privind analiza si continutul raportului de inspectie fiscala.

De altfel, in ceea ce priveste regularizarea TVA deductibila, petenta s-a limitat in a analiza numai regularizarea sumei de ... lei, pe care a contestat-o fara o sustinere pe baza de documente justificative relevante, netinand seama ca pe total perioada verificata (asa cum rezulta din RIF nr. ./....) organul de inspectie fiscala a constatat, fata de TVA deductibila declarata de societate, o TVA deductibila mai mare cu lei (deci in favoarea societatii) rezultata ca diferenta intre suma de ... lei cu drept de deducere dar nedeclarata, respectiv declarata in plus si suma de ... fara drept de deducere.

Ori, tocmai pentru faptul ca societatea nu a efectuat o corectie absoluta pe linie de TVA deductibila, organul de inspectie fiscala, a dispus prin dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.../...., corectarea datelor conform mentiunilor din RIF nr. ./.... si anexa nr. 4b la RIF privind baza de impozitare si TVA aferenta livrarilor si cumpararilor la intern, baza de impozitare aferenta operatiunilor supuse masurilor de simplificare, baza de impozitare si TVA aferenta achizițiilor intracomunitare de bunuri precum si baza de impozitare pentru livrarile de bunuri scutite cu drept de deducere neinscrise sau inscrise eronat in deconturile din toata perioada verificata.

2. Taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar in suma de... lei, se compune din:

... lei – TVA colectata aferenta unor facturi emise pentru vanzari de marfuri care nu au fost inregistrate in evidenta tehnic operativa si contabila, dupa cum urmeaza: fct. nr. ../... cu TVA de ... lei; nr.../... cu TVA in suma de...lei; nr. ../... cu TVA in suma de ... lei; nr.../... cu TVA in suma de...lei si nr.../... cu TVA in suma delei. Prin neinregistrarea facturilor mentionate, petenta nu a respectat prevederile art. 134 alin. (3) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Conform art. 134 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(3) Faptul generator al taxei intervine si taxa devine exigibila, la data livrarii de bunuri sau la data prestarii de servicii, cu exceptiile prevazute in prezentul titlu.”

Potrivit art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.”

Referitor la suma de ... lei, reprezentand TVA colectata aferenta facturilor fiscale mai sus mentionate, pentru vanzari de marfuri care au fost inregistrate de SOCIETATEA X in evidenta tehnic operativa si contabila, mentionam faptul ca, petenta nu face nici o referire si nu a invocat nici o motivatie, desi a fost cuprinsa in totalul sumei contestate, consideram ca, organul de control a procedat corect si legal la colectarea TVA in suma de ... lei.

- ... lei – TVA colectata, conform jurnalelor de vanzari din care: ... lei in luna ianuarie 2006; ... lei in luna aprilie 2006 si ... lei in luna octombrie 2006, pe baza documentelor (facturilor) emise de petenta, dar care nu a fost declarata in deconturile lunilor respective, nerespectandu-se prevederile art. 156, alin. (1) lit. a) si b) si alin. (2) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, stipuleaza in mod clar:

“(1) Persoanele impozabile, inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, au urmatoarele obligatii din punct de vedere al evidentei operatiunilor impozabile:

a) sa tina evidenta contabila potrivit legii, astfel incat sa poata determina baza de impozitare si taxa pe valoarea adaugata colectata pentru livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii efectuate, precum si cea deductibila aferenta achizitiilor;

b) sa asigure conditiile necesare pentru emiterea documentelor, prelucrarea informatiilor si conducerea evidentelor prevazute de reglementarile in domeniul taxei pe valoarea adaugata;

(2) Persoanele inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata trebuie sa intocmeasca si sa depuna la organul fiscal competent, pentru fiecare perioada fiscala, pana la data de 25 a lunii urmatoare perioadei fiscale inclusiv, decontul de taxa pe valoarea adaugata, potrivit modelului stabilit de Ministerul Finantelor Publice.”

Pentru suma de ... lei, petenta mentioneaza in contestatia formulata, ca nu poate constitui TVA colectata suplimentar de organul de control, in conditiile in care

sumele care alcatuiesc aceasta diferenta au ca sursa de provenienta, regularizarile la TVA colectata din lunile ianuarie, februarie, martie, aprilie si octombrie 2006.

In sprijinul afirmatiilor cuprinse in contestatie, petenta a depus la dosarul contestatiei, un numar de 5 (cinci) deconturi si balante de verificare din lunile ianuarie, februarie, martie, aprilie si octombrie 2006, afirmand ca, din aceste documente rezulta ca declarata in plus TVA colectata in suma de...lei si nicidecum nu avea obligatia sa colecteze TVA in suma de ... lei.

Prin nota de sustinere, intocmita de organul de inspectie fiscala, se precizeaza urmatoarele:

In fapt, situatia este similara cu cea de la TVA deductibila, in sensul ca, petenta nu a tinut cont ca regularizarile la care face referire, au fost analizate de organul de inspectie fiscala la pag. 13 –14 din RIF, din care rezulta ca TVA colectata declarata in plus a fost de...lei (si nu de... lei) si pentru care s-a dispus prin dispozitie de masuri stabilite de organul de control, corectiile ce se impun.

Neatasand la contestatie documentele relevante in sustinerea cauzei, precum jurnalele de vanzari (numai deconturile de TVA si balantele de verificare nu sunt relevante pentru sustinerea regularizarilor) petenta face afirmatii nereale cu privire la regularizarile de TVA. Spre exemplu la pag. 19 din contestatie se afirma ca printr-o eroare de interpretare a operatiunilor privind TVA colectata (fara a preciza concret la ce se refera aceasta eroare) a fost trecuta la rd. 3 (regularizari) din decontul de TVA suma de ... lei fara ca petentei sa ii revina obligatia de a colecta aceasta suma.

In RIF la pag. 13, organul de inspectie fiscala a redat toate sumele din intreaga perioada supusa inspectiei fiscale pe care petenta le-a declarat in plus cu defalcare pe luni, printre care se regaseste si suma de ... lei, declarata in plus in luna februarie 2007 si de care organul de inspectie fiscala a tinut seama la stabilirea corecta a TVA colectata.

La aceeasi pag. 19 din contestatie, paragraful 5, se arata ca tot din eroare de transcriere a sumelor (la TVA colectata) din jurnalul de vanzari a fost preluata la rd. 1 – TVA colectata in suma de ... lei in loc de suma corecta de...lei, rezultand o diferenta declarata in plus de...lei, dar fara ca sa observe ca dupa cum s-a mentionat in RIF la pag. 13, organul de inspectie fiscala a tinut seama la stabilirea corecta a TVA colectata, de aceasta suma declarata in plus.

Ca si in cazul TVA deductibila, pentru faptul ca petenta nu a efectuat o corectie absoluta pe linie de TVA colectata, organul de inspectie fiscala, a dispus prin dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr../....., corectarea datelor conform mentiunilor din RIF nr. ../.... si anexa nr. 4b la RIF privind baza de impozitare si TVA aferenta livrarilor si cumpararilor la intern, baza de impozitare aferenta operatiunilor supuse masurilor de simplificare, baza de impozitare si TVA aferenta achizitiilor intracomunitare de bunuri, precum si baza de impozitare pentru livrarile de bunuri scutite cu drept de deducere neinscrise sau inscrise eronat in deconturile din toata perioada verificata.

Conform situatiei prezentate mai sus si nerespectarii prevederilor art. 156 alin. (1) lit. a) si b), alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, SOCIETATEA X datoreaza taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar la control in suma de ... lei.

- ... lei – TVA colectata de organul de inspectie aferenta livrarilor intracomunitare de bunuri efectuate in perioada ianuarie – iulie 2007, pentru care SOCIETATEA X, nu a justificat regimul de scutire prevazut la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, potrivit prevederilor art. 10 alin. (1) lit. a) din OMFP nr. 2222/2006, in sensul ca, pe nici una din facturile emise in perioada ianuarie –iulie 2007, care trebuie sa contina informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, si in care sa fie mentionat codul de inregistrare in scopuri de TVA atribuit cumparatorului in alt stat membru, nu s-a mentionat codul de inregistrare in scopuri de TVA atribuit cumparatorului in alt stat membru.

Prin contestatia formulata petenta mentioneaza ca, organul de inspectie fiscala a analizat in mod limitat operatiunile de livrare intracomunitara, aratand ca societatea justifica scutirea de TVA pentru livrarile intracomunitare de bunuri in concordanta cu dispozitiile art. 143 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 si art. 10 alin. (1) lit. a) din OMFP nr. 2222/2006, cu urmatoarele documente:

- facturile fiscale interne privind livrarile intracomunitare de bunuri;
- facturile externe (invoice) privind livrarile intracomunitare de bunuri;
- scrisorile de transport international (CMR);
- codurile de inregistrare in scopuri de TVA atribuite cumparatorilor de autoritatile fiscale din alt stat membru;
- incasarea valutei din livrarea bunurilor intracomunitare in conturile deschise la BRD Bacau.

Referitor la aspectul mentionat, precizam in primul rand faptul ca, petenta nu mentioneaza in mod corect documentele si continutul acestora, care justifica scutirea de TVA pentru livrarile intracomunitare de bunuri, acestea conform art. 10 alin. (1) lit. a) din OMFP nr. 2222/2006, fiind:

Art. 10 alin. (1) din OMFP nr. 2222/2006:

“(1)Scutirea de taxa pentru livrarile intracomunitare de bunuri prevazute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu exceptiile de la pct. 1 si 2 ale aceluiasi alineat, din Codul fiscal se justifica cu:

a) factura care trebuie sa contina informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, si in care sa fie mentionat codul de inregistrare in scopuri de TVA atribuit cumparatorului in alt stat membru;

b) documentul care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru, si dupa caz,

c)orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vanzare/cumparare, documentele de asigurare.”

Art. 155 alin. (5) lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“(5) Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii:

i) codul de inregistrare in scopuri de TVA cu care se identifica cumparatorul in celalalt stat membru, in cazul operatiunii prevazute la art. 143 alin. (2) lit. a)”.

Avand in vedere faptul ca, pe nici una din facturile emise in perioada ianuarie –iulie 2007, care trebuie sa contina informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, si in care sa fie mentionat codul de inregistrare in scopuri de TVA

atribuit cumparatorului in alt stat membru”, nu s-a mentionat codul de inregistrare in scopuri de TVA atribuit cumparatorului in alt stat membru, petenta nu justifica scutirea de TVA pentru operatiunile mentionate.

In al doilea rand, ../..., nu a prezentat nici in timpul controlului si nici la dosarul contestatiei, contractele de vanzare cumparare incheiate cu partenerii membri UE, conform art. 10 alin. (1) lit. a) din OMFP nr. 2222/2006 (pct. c – documente necesare pentru scutirea de TVA).

In al treilea rand, conform art. 143, alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, sunt scutite de taxa livrarile intracomunitare de bunuri catre o persoana care ii comunica furnizorului un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA atribuit de autoritatile fiscale din alt stat membru.

Conform art. 143 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxa urmatoarele:

a) livrarile intracomunitare de bunuri catre o persoana care ii comunica furnizorului un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA, atribuit de autoritatile fiscale din alt stat membru.”

In ceea ce priveste mentiunile din contestatie, referitor la comunicarea codului valabil de TVA de catre partenerii din statele membre ale UE, organul de inspectie fiscala care a intocmit nota de sustinere, constata ca acestea au fost intocmite cu mare intarziere dupa ce operatiunile au avut loc, ceea ce inseamna ca la data efectuarii operatiunii, conditiile de scutire nu puteau fi indeplinite. Astfel, firma din Suedia ii comunica societatii SOCIETATEA A codul valabil de TVA in data de... , firma SOCIETATEA G comunica codul valabil de TVA in data de...catre SOCIETATEA E si nu ../..., firma din Germania comunica codul de TVA in data de

Prin nota de sustinere, organul de inspectie precizeaza ca, din continutul RIF nr. ../... nu rezulta ca, petenta nu a realizat livrarile respective ci, ca nu a prezentat documentele care sa justifice scutirea de TVA, fapt pentru care afirmatia petentei din contestatia formulata, respectiv “organul de control a analizat in mod limitat operatiunile de livrari intracomunitare a bunurilor (cu referire expresa la modul de intocmire a facturilor fiscale de livrare) explica inca o data disponibilitatea acestuia, de a nu prezenta in mod realist situatia de fapt fiscala a societatii (pe segmentul operatiunii intracomunitare)” este lipsita de temei legal.

Avand in vedere aspectele prezentate precum si modul lor de derulare, organul de control a procedat corect si legal la determinarea TVA colectata de ... lei, pentru livrarile intracomunitare de bunuri din perioada ianuarie – iulie 2007, fata de care petenta nu indeplineste conditiile de scutire in concordanta cu prevederile legale invocate.

In consecinta avand in vedere prevederile art. 134 alin. (3), art. 143 alin. (2) lit. a), art. 155 alin. (5) lit. i), art. 156, alin. (1) lit. a) si b) si alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare; art. 10, alin. (1) lit. a) din OMFP nr. 2222/2006 si art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu

prevederile art. 216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE:

Respingerea contestatiei formulata de SOCIETATEA X, ca fiind neintemeiata pentru suma totala de ... lei, reprezentand:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar la control;
- ... lei – majorari aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalitati aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar la control.

Prezenta decizie poate fi contestata la Tribunalul Bacau, conform procedurii legale, in termen de sase luni de la comunicare.

Director Executiv,
Mircea Muntean

Avizat
Biroul Juridic si Contencios
Nicolae Sicoe