

DECIZIE nr. 89 /27/ 14.02.2007

I. Prin contestatia formulata contribuabilul solicita anulara **in parte** a Deciziei de impunere nr. 766/23.11.2006 prin care s-au stabilit obligatii de plata suplimentare constand in :

- impozit pe profit in suma de ... lei din care contestat .. lei(RON) cu accesoriile aferente

- TVA in cuantum de ... lei din care contestat ...lei si accesoriile aferente

Ulterior depunerii contestatiei, contestatorul prin adresa inregistrata la DGFP sub nr. ... a precizat cuantumul accesoriilor contestate din care ... lei aferente TVA si ...lei aferente impozitului pe profit.

De asemenea, contestatorul solicita recalcularea impozitului pe profit cu suma de ... lei si a accesoriilor aferente pentru anul fiscal 2004 care a fost stornata de pe cheltuielile anului 2004 si anulata prin repunerea ei in anul 2003.

II. In Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 17.11.2006 organul de control a constatat ca in perioada verificata contribuabilul a incalcat prevederile legale referitoare la impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata, dupa cum urmeaza :

1.Cu privire la impozitul pe profit

In anul 2001 contribuabilul nu a justificat organului de control modul de utilizare a facturilor fiscale nr. 0750952, 07590953, 07950954, 0750955 apartinand cotorului 0750951 - 0751000. In consecinta, pentru aceste facturi s-a procedat la estimarea veniturilor, pe urmatorul principiu:societatea a achizitionat la infiintare 2 facturieri, de la nr. 0750901-0750950 si respectiv 0750951-075100 din care primul a fost utilizat pana la finele lunii octombrie 2001; al doilea bloc de facturi nu a fost utilizat si s-a achizitionat alt facturier pe care l-a dat in folosinta, motivand lipsa celui alt.Ulterior facturierul 0750951-075100 a fost gasit, dar in timpul controlului s-a constatat lipsa facturilor fiscale nr. 0750952, 07590953, 07950954, 0750955 fara a se evidentia venituri, iar organul de control a luat in considerare valoarea facturilor fiscale emise in luna octombrie 2001 din facturierul care s-a achizitionat initial (0750901-0750950) si cel achizitionat ulterior. Estimarea s-a facut la nivelul lunii octombrie 2001, considerand ca in ordine cronologica urma sa se utilizeze facturierul constatat lipsa care ar fi continut veniturile evidentiate pana la finele lunii octombrie 2001, asa cum rezulta din anexa nr. 64 din RIF.

Organul de control a determinat media veniturilor aferente facturilor emise in luna octombrie 2001, a inmultit cu numarul facturilor lipsa (4) si a rezultat astfel un impozit pe profit in suma de ... lei (RON) prin aplicarea procentului de 25% , respectiv a 5% pentru partea aferenta veniturilor din export.

In anul 2003 societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile contravaloarea facturilor nr. 6751054/19.06.2003 si nr. 6751328/29.10.2003 emise de ... reprezentand chirie spatiu TIB si cheltuieli de amenajare stand fara a exista in acest sens un contract scris care sa stea la baza acestor prestari de servicii.Aceste cheltuieli reprezinta cheltuieli nedeductibile, care au generat un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei (RON).

In anul 2004 organul de control a stabilit ca nedeductibile urmatoarele cheltuieli :

- suma de... lei (... RON) aferenta facturii nr. 58220/24.02.2004 emisa de SC ... reprezentand prestari servicii care constau in lucrari de investitii la un mijloc fix inchiriat pentru care contribuabilul avea obligatia calcularii amortizarii fiscale, pe perioada ramasa a

contractului de inchiriere, respectiv martie 2004 - iunie 2006.

- suma de ...lei aferenta facturii proforme nr. 293/22.11.2004 emisa de SC ... care nu au la baza inregistrarii in contabilitate documene justificative.

- contravaloarea facturii nr. 4021055/02.07.2004 emisa de SC ... in suma de lei (... RON) reprezentand comision intermediere conform contract nr. 57/28.06.2004. Obiectul contractului il reprezinta identificarea unei firme straine pentru cumpararea unor matrite in valoare de 65.000 euro. In discutia cu reprezentantul legal al societatii a rezultat ca firma straina a fost... care de fapt avea deja un contract de export cu SC... inca din anul 2002, iar in acest contract nu este prevazut nici un intermediar. Mai mult, vanzarile de matrite catre partenerul extern au fost deja efectuate in anul 2003, deci anterior contractului incheiat astfel ca acest contract nu are de fapt obiect.

In concluzie, acest comision de intermediere facturat de SC... catre SC ... in anul 2004 si inregistrat de aceasta ca si cheltuiala deductibila in anul 2004 nu se justifica in raport cu veniturile sale realizate in anul 2003 si care au constat in livrarea in fapt a obiectelor contractate, incalcandu-se prevederile art. 19(1) din Legea nr. 571/2003 modificata.

Impozitul pe profit stabilit suplimentar aferent anului 2004 ca urmare a cheltuielilor nedeductibile precizate mai sus este in suma de ... lei (RON).

2. Taxa pe valoarea adaugata

2.1. Cu privire la TVA deductibila organul de control a constatat ca SC ... a dedus nejustificat taxa pe valoarea adaugata de pe documente care nu indeplinesc conditiile legale, asa cum au fost prezentate la cap. 1 - Impozit pe profit.

Suma TVA stabilita ca nedeductibila de catre organul de control este de ... lei (RON) si este aferenta facturilor reprezentand chirie spatiu TIB facturii proforma nr. 293/22.11.2004 emisa de SC ..., comisionului de intermediere evidentiat in factura emisa de SC ... si factura proforma nr. 1306/22.04.2004 emisa de SC

2.2. Referitor la TVA colectata se retine ca SC ... a emis catre SC ... urmatoarele facturi fiscale care ulterior au fost anulate : 0632371/28.02.2005, 0632372/28.02.2005, 0632373/28.02.2005 si nr. 0632374/28.02.2005.

Aceste facturi au fost insotite de avize de insotire a marfii pentru bunurile livrate, iar in locul facturilor anulate contribuabilul a prezentat procesele verbale nr. 12, 13, 14,15 din data de 28.02.2005 si nr. 18 din data de 31.05.2005 si privesc mentinerea in custodie a produselor (sdv - urilor) pana la receptia finala.

La data incheierii proceselor verbale de custodie SC ... a inregistrat valoarea sdv-urilor ca venituri in contul 701 si TVA aferent in contul 4428 - TVA neexigibil. Ulterior, la data intocmirii facturilor fiscale catre SC... a inregistrat taxa pe valoarea adaugata neexigibila in contul 4427 - TVA colectata, cu exceptia produselor evidentiata in procesul verbal nr. 18/31.05.2005 pentru care pana la data de 31.03.2006 contribuabilul nu a colectat TVA aferenta in suma de lei (RON).

Deoarece contribuabilul nu a justificat modul de utilizare a facturilor fiscale nr. 0750952 - 0750955 din cotorul de facturi 0750951 - 0751000, organul de control a procedat la estimarea veniturilor luand ca baza de referinta valoarea facturilor fiscale emise in luna octombrie 2001, din cotorul de la nr. 0750901 - 0750950 achizitionat la aceeasi data cu cel care prezinta facturile care lipsesc. Modul de calcul a veniturilor estimate este prezentat in Raportul de Inspectie Fiscala rezultand un nivel al veniturilor de ... lei, iar TVA aferenta este de

2.3 .Cu privire la TVA de plata organul de control a constatat ca in luna aprilie 2005 contribuabilul a inregistrat TVA deductibila in suma de ... lei si TVA colectata in suma de ... lei, sume rezultate din jurnalele de TVA, balanta de verificare si decontul de taxa pe valoarea adaugata aferenta lunii respective. Ca urmare, in luna aprilie

2005 contribuabilul dator TVA de plata in suma de ... lei, dar cu nota contabila (anexa nr. 59 la RIF) a efectuat diminuarea rulajului creditor al contului 4423 cu suma de ... lei, respectiv ... RON si inregistrarea concomitenta a acesteia in contul de majorari de intarziere (448).

In mod similar a procedat si in luna iulie 2005 cand a stornat nejustificat din contul 4423 suma de ... RON in baza unei note contabile (anexa nr. 60 din RIF).

Astfel, TVA de plata stabilita suplimentar de catre organul de control este in suma de RON, cu care a fost diminuat TVA de rambursat.

3. Pentru obligatiile fiscale stabilite de catre organul de control au fost calculate accesorii in suma totala de ... lei (RON), din care contestate ... lei aferente TVA si ... lei aferente impozitului pe profit.

Perioada verificată privind TVA este 01.05.2001 - 31.03.2006, iar pentru impozitul pe profit 26.04.2001 - 31.12.2005.

III. Având în vedere constatările organului de control, susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare în perioada verificata, in baza referatului nr. 8617/14.02.2007 Biroul soluționarea contestațiilor reține următoarele :

1. Referitor la impozitul pe profit contribuabilul contesta in parte Decizia de impunere nr. 766/23.11.2006 si sustine ca suma de ... lei (RON) reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar de catre organul de control pentru anii 2001, 2003 si 2004 este nelegala deoarece :

1.1. Estimarea veniturilor aferente facturilor lipsa nr. 0750952, 0750953, 0750954 si 0750955 luand in calcul nivelul veniturilor lunii octombrie 2001 nu este concludenta intrucat considera ca trebuia avuta in vedere media veniturilor din perioada iunie - decembrie 2001.

De asemenea, contestatorul sustine ca in anul 2001 nu era in vigoare OG nr. 92/2003, iar acest act normativ nu prevede in mod explicit cum se face estimarea veniturilor si in consecinta organul de control nu are o baza legala.

Organul de solutionare a contestatiilor retine ca in anul 2001 contribuabilul nu a justificat organului de control modul de utilizare a facturilor fiscale nr. 0750952, 0750953, 0750954, 0750955 apartinand cotorului 0750951 - 0751000. In consecinta, pentru aceste facturi s-a procedat la estimarea veniturilor, pe urmatorul principiu: societatea a achizitionat la infiintare 2 facturieri, de la nr. 0750901-0750950 si respectiv 0750951-0751000 din care primul a fost utilizat pana la finele lunii octombrie 2001; al doilea bloc de facturi nu a fost utilizat si s-a achizitionat alt facturier pe care l-a dat in folosinta, motivand lipsa celui alt.

Ulterior facturierul 0750951-0751000 a fost gasit, dar in timpul controlului s-a constatat lipsa facturilor fiscale nr. 0750952, 0750953, 0750954, 0750955 fara a se evidentia venituri, iar organul de control a luat in considerare valoarea facturilor fiscale emise in luna octombrie 2001 din facturierul care s-a achizitionat initial (0750901-0750950) si cel achizitionat ulterior.

Estimarea s-a facut la nivelul lunii octombrie 2001, considerand ca in ordine cronologica urma sa se utilizeze facturierul constatat lipsa care ar fi continut veniturile evidentiata pana la finele lunii octombrie 2001, asa cum rezulta din anexa nr. 64 din RIF.

Organul de control a calculat media veniturilor aferente facturilor emise in luna octombrie 2001 inmultita cu numarul facturilor lipsa (4), iar prin aplicarea procentului de 25% , respectiv a 5% pentru partea aferenta veniturilor din export a rezultat astfel un impozit pe profit in suma de ... lei

(RON). prin aplicarea procentului de 25% , respectiv a 5% pentru partea aferenta veniturilor din export.

In contestatia formulata, petentul sustine ca determinarea prin estimare a veniturilor nu este legala, desi procedura este reglementata de art. 6 lit. g) din OG nr. 70/1997 cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data pentru care s-a efectuat verificarea : *“In exercitarea atributiilor ce le revin organele de control fiscal sau, dupa caz, serviciile de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale au dreptul:*

g) sa stabileasca obligatiile fiscale prin asimilare sau estimare, in situatia in care in evidenta contabila nu exista documente justificative sau contribuabilul refuza prezentarea acestora, conform metodologiei aprobate prin ordin al ministrului finantelor publice, respectiv al ministrului administratiei publice. Sarcina de a dovedi ca metoda indirecta utilizata pentru stabilirea obligatiilor fiscale este incorecta revine contribuabilului”.

Deoarece la data efectuării controlului au actionat prevederile OG nr. 92/2003 republicata, organul de control a procedat legal la aplicarea prevederilor art. 66 din OG 92/2003 republicata, in care sa precizeaza ca :

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

(2) In situatiile in care, potrivit legii, organele fiscale sunt indreptatite sa estimeze baza de impunere, acestea vor avea an vedere pretul de piata al tranzactiei sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal. “

Deoarece contestatorul nu a facut dovada sumelor inscrise in facturile constatate lipsa, iar metoda indirecta utilizata pentru stabilirea obligatiilor fiscale este arbitrara, stabilita in favoarea sa, consideram legala metoda aplicata de organul de control pe considerentul ca media veniturilor de la nivelul lunii octombrie 2001 este cea mai apropiata situatiei de fapt fiscale, adica prin utilizarea in ordine cronologica a facturilor cuprinse in blocul cu facturile numerotate de la nr. 0750951 la nr. 0751000.

Din aceste considerente rezulta ca organul de control a procedat legal la stabilirea impozitului pe profit suplimentar in suma de ... lei (RON) aferent venitului estimat din facturile constatate lipsa de la cotorul blocului de facturi 0750951 - 0751000.

1.2. Suma de 3.836 lei (RON) reprezentand impozit pe profit suplimentar pe anul 2003 aferenta cheluielilor stabilite ca nedeductibile de catre organul de control aferenta facturilor nr. 6751054/19.06.2003 si nr. 6751328/29.10.2003 emise de reprezentand chirie spatiu TIB si cheltuieli de amenajare stand fara a exista in acest sens un contract scris care sa stea la baza acestor prestari de servicii. Aceste cheltuieli reprezinta cheltuieli nedeductibile, care au generat un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei (RON).

Nu poate fi retinuta afirmatia contestatorului cum ca cele doua societati fac parte din acelasi grup si exista o gama diversa de prestari servicii reciproce deoarece in cazul prestarilor de servicii, la art.9 (7) lit. s) din Legea nr. 414/2002 legiuitorul prevede ca nedeductibile: *“cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, prestari de servicii sau asistenta, in situatia in care nu sunt incheiate contracte in forma scrisa si pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizata”.*

La punctul 9.14 din HG 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit se precizeaza urmatoarele:

“9.14.(...). In baza acestor prevederi este necesar ca serviciile sa fie efectiv prestate, sa fie executate an baza unui contract scris care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si a tarifelor percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe

intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului.

Verificarea prestatiei se realizeaza prin analiza documentelor justificative care atesta efectuarea serviciilor situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare”.

In concluzie, se retine ca in contractul cu caracter general incheiat intre SC ... si SC ... nu s-au avut in vedere prevederile legale mai sus citate si in consecinta cheltuielile ocazionate de aceste prestari de servicii in suma de ... lei (RON) sunt nedeductibile, respectiv impozitul pe profit suplimentar in cuantum de ... lei a fost legal stabilit.

1.3.In anul 2004 organul de control a stabilit ca nedeductibile urmatoarele cheltuieli :
* suma de ... lei aferenta facturii nr. 58220/24.02.2004 emisa de SC ... reprezentand prestari servicii care constau in lucrari de investitii la un mijloc fix inchiriat pentru care contribuabilul avea obligatia calcularii amortizarii fiscale, pe perioada ramasa a contractului de inchiriere, respectiv martie 2004 - iunie 2006 si nu a inregistrarii direct pe cheltuieli deductibile asa cum a procedat contribuabilul.

Speta este reglementata de art. 154 (11) lit. c) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, dupa cum urmeaza :

“(11) Amortizarea fiscala se calculeaza dupa cum urmeaza:

c) pentru cheltuielile cu investitiile efectuate la mijloacele fixe concesionate, inchiriate sau luate in locatie de gestiune de cel care a efectuat investitia, pe perioada contractului sau pe durata normala de utilizare, dupa caz”.

De asemenea, la pct. 15 din HG nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, modificata si completata speta sete reglementata astfel:

“Amortizarea cheltuielilor de investitii si a modernizarilor la mijloacele fixe concesionate, inchiriate sau date in locatie de gestiune este in sarcina agentului economic, a persoanei fizice sau a asociatiei fara personalitate juridica, care desfasoara activitate in scopul realizarii de venituri, care a efectuat investitia. Recuperarea acestor cheltuieli se face prin includerea in cheltuielile de exploatare pe perioada initiala a contractului de concesiune, inchiriere sau locatie de gestiune sau pe durata normala de utilizare ramasa, dupa caz. In situatia in care durata normala de utilizare ramasa este mai mica decat perioada initiala a contractului recuperarea cheltuielilor de investitii se face pe durata normala de utilizare ramasa.”

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca suma de ... lei aferenta facturii nr. 58220/24.02.2004 emisa de SC ... reprezentand lucrari de investitii la un mijloc fix inchiriat, reprezinta cheltuieli nedeductibile pentru anul 2004.

* suma de... lei aferenta facturii proforme nr. 293/22.11.2004 emisa de SC ... si facturii proforma nr. 1306/22.04.2004 emisa de SC ... in valoare de ... lei care nu au la baza documene justificative in vederea inregistrarii in contabilitate.

La art. 21 (1) si (4) lit. f) din Legea nr.571/2003 speta este reglementata astfel:

“(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.

.....
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”.

Art. 6 din Legea nr. 82/1991 R reglementeaza calitatea de document justificativ astfel:

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

Asadar, factura proforma nu indeplineste conditia de document justificativ iar cheltuielile aferente nu sunt deductibile.

* contravaloarea facturii nr. 4021055/02.07.2004 emisa de SC ... in suma de... lei reprezentand comision intermediere conform contract nr. 57/28.06.2004. Obiectul contractului il reprezinta identificarea unei firme straine pentru cumpararea unor matrite in valoare de 65.000 euro. In discutia cu reprezentantul legal al societatii a rezultat ca firma straina a fost care de fapt avea deja un contract de export cu SC.... inca din anul 2002, iar in acest contract nu este prevazut nici un intermediar. Mai mult, vanzarile de matrite catre... au fost deja efectuate in anul 2003, deci anterior contractului incheiat intre ... si... astfel ca acest contract nu are de fapt obiect.

In concluzie, acest comision de intermediere facturat de SC ... catre SC ... in anul 2004 si inregistrat de aceasta ca si cheltuiala deductibila in anul 2004 nu se justifica in raport cu veniturile sale realizate in anul 2003 si care au constat in livrarea in fapt a obiectelor contractate, incalcanandu-se prevederile art. 19(1) din Legea nr. 571/2003 modificata:

“(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

Impozitul pe profit stabilit suplimentar aferent anului 2004 ca urmare a cheltuielilor nedeductibile analizate mai sus este in suma de ... lei (RON).

2. Taxa pe valoarea adaugata

2.1. Cu privire la **TVA deductibila** organul de control a constatat ca SC ... a dedus taxa pe valoarea adaugata de pe documente care nu indeplinesc conditiile legale, asa cum au fost prezentate la cap. 1 - Impozit pe profit.

Suma TVA stabilita ca nedeductibila de catre organul de control este de ... lei (RON) si este aferenta facturilor reprezentand chirie spatiu TIB facturii proforma nr. 293/22.11.2004 emisa de SC ..., comisionului de intermediere evidentiat in factura emisa de SC ... si factura proforma nr. 1306/22.04.2004 emisa de SC

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca :

- in luna iunie si luna decembrie 2003 contribuabilul a dedus TVA aferenta chiriei spatiu TIB fara a prezenta un contract scris in care sa fie consemnata aceasta prestare de servicii. Nu poate fi retinuta sustinerea contestatorului cum ca intre SC ... si SC ... exista o gama diversa de prestari servicii reciproce deoarece in cazul prestarilor de servicii, art. 22 (4) lit. c) din Legea nr.345/2002 modificata si completata, legiuitorul precizeaza ca :

“(4) Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si serviciilor destinate realizarii de:

a) operatiuni taxabile”;

iar la art. 24 (2) lit. a) din acelasi act normativ se prevede ca :

“(2) Nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la:

a) operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica a persoanelor impozabile”;

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca inexistenta contractului in forma scrisa in care sa fie precizata natura serviciilor prestate, nu se poate face dovada ca prestarile de servicii in cauza sunt destinate operatiunilor taxabile ale contribuabilului.

- factura proforma nr. 293/22.11.2004 emisa de SC ... si factura proforma nr. 1306/22.04.2004 emisa de SC ... asa cum s-a prezentat la cap. Impozit pe profit, nu indeplineste calitatea de document justificativ iar in ceea ce priveste TVA la art. 155 (8) din Legea nr. 571/2003 dreptul de deducere este reglementat astfel:

“(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ai fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ai fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. Beneficiarii serviciilor prevazute la art. 150 alin. (1) lit. b) si art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, justifica taxa dedusa, cu factura fiscala, intocmita potrivit art. 155 alin. (4)”;

De asemenea, pct. 51 din HG 44/2004 prevede ca :

“51. (1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal.(...).

(2) Deducerea taxei pe valoarea adaugata trebuie justificata cu documentele prevazute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal si/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finantelor publice emise in baza Hotararii Guvernului nr. 831/1997, cu modificarile ulterioare”.

Nu poate fi retinuta sustinerea contestatorului cum ca nu s-a mai dedus TVA atunci cand au fost primite facturile fiscale originale, deoarece din informatiile primite de la organul de control rezulta ca facturile fiscale in cauza nu au fost prezentate de catre contribuabil in timpul controlului.

Avand in vedere ca deducerea TVA nu a fost efectuata in baza facturilor fiscale originale, ci de pe alte inscrieri care nu au calitatea de document justificativ, organul de control a procedat legal la stabilirea sumei de ... ca fiind nedeductibila.

- TVA aferenta comisionului de intermediere in suma de ... evidentiata in factura emisa de SC ... nu este deductibila deoarece asa cum s-a precizat la capitolul anterior, comisionul nu se justifica in raport cu operatiunile taxabile ale contribuabilului speta fiind reglementata de art. 145 (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 astfel :

“(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila”.

Avand in vedere ca incheierea contractului de comision nr. 57/28.06.2004 a avut loc ulterior derularii operatiunilor de export intre ... si rezulta ca acest contract nu are de fapt obiect si in consecinta TVA inscrisa in factura comisionarului nu este deductibila.

2.2. Referitor la TVA colectata se retine ca SC ... a emis catre SC urmatoarele

facturi fiscale care ulterior au fost anulate : 0632371/28.02.2005, 0632372/28.02.2005, 0632373/28.02.2005 si nr. 0632374/28.02.2005.

Aceste facturi au fost insotite de avize de insotire a marfii pentru bunurile livrate, iar in locul facturilor anulate contribuabilul a prezentat procesele verbale nr. 12, 13, 14,15 din data de 28.02.2005 si nr. 18 din data de 31.05.2005 si privesc mentinerea in custodie a produselor (sdv - urilor) pana la receptia finala.

La data incheierii proceselor verbale de custodie SC ... a inregistrat valoarea sdv-urilor ca venituri in contul 701 si TVA aferenta in contul 4428 - TVA neexigibila.

Ulterior, la data intocmirii facturilor fiscale catre SC ... a inregistrat taxa pe valoarea adaugata neexigibila in contul 4427 - TVA colectata, cu exceptia produselor evidentiata in procesul verbal nr. 18/31.05.2005 pentru care pana la data de 31.03.2006 contribuabilul nu a colectat TVA aferenta in suma de

In consecinta, nu se poate retine afirmatia contribuabilului ca s-a colectat TVA aferenta acestor bunuri deoarece nu precizeaza numarul facturii fiscale definitive si data emiterii acesteia si astfel nu se poate face dovada colectarii TVA aferenta procesului verbal nr. 18/31.05.2005. La data efectuarii controlului operatiunea in speta este considerata ca o livrare de bunuri si este reglementata de art. 128 (1) din Legea nr. 571/2003 astfel:

“(1) Prin livrare de bunuri se intelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar catre o alta persoana, direct sau prin persoane care actioneaza in numele acestuia”.

Deoarece contribuabilul nu a justificat modul de utilizare a facturilor fiscale nr. 0750952 - 0750955 din cotorul de facturi 0750951 - 0751000, organul de control a procedat la estimarea veniturilor luand ca baza de referinta valoarea facturilor fiscale emise in luna octombrie 2001, din cotorul de la nr. 0750901 - 0750950 achizitionat la aceeasi data cu cel care prezinta facturile care lipsesc. Modul de calcul a veniturilor estimate este prezentat in Raportul de Inspectie Fiscala rezultand un nivel al veniturilor de ... lei, iar TVA aferenta este de ... lei.

Speta se incadreaza in prevederile legale de mai sus fiind considerata ca o livrare de bunuri si in consecinta organul de control a colectat in mod legal TVA aferenta.

Fata de cele prezentate rezulta ca organul de control a procedat legal la stabilirea sumei de ... lei (RON) reprezentand TVA colectata , motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

2.3 .Cu privire la TVA de plata organul de control a constatat ca in luna aprilie 2005 contribuabilul a inregistrat TVA deductibila in suma de ... lei si TVA colectata in suma de... lei, sume rezultate din jurnalele de TVA, balanta de verificare si decontul de taxa pe valoarea adaugata aferenta lunii respective. Ca urmare, in luna aprilie 2005 contribuabilul datora TVA de plata in suma de ... lei, dar cu nota contabila (anexa nr. 59 la RIF) a efectuat diminuarea rulajului creditor al contului 4423 cu suma de ... lei, respectiv ... RON si inregistrarea concomitenta a acesteia in contul de majorari de intarziere (448).

In mod similar a procedat si in luna iulie 2005 cand a stornat nejustificat din contul 4423 suma de ... RON in baza unei notei contabile (anexa nr. 60 din RIF).

Astfel, TVA de plata stabilita suplimentar de catre organul de control este in suma de ... RON, cu care a fost diminuata TVA de rambursat.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor nu poate retine motivatia contestatorului cum ca nu ii apartine eroarea de stornare a TVA de plata in suma totala de ... lei (RON) efectuata la solicitarea Serviciului Indrumare Colectare Venituri deoarece asa cum sustine in contestatie, ordinele de plata au fost corect intocmite in

concordanta cu deconturile de TVA, respectiv cu datele din contabilitate.

In temeiul art. 148 al.(1) si (2) din Legea nr. 571/2003 legiuitorul prevede expres modul de stabilire a taxei de plata sau a sumei negative de taxa, dupa cum urmeaza :

“(1) In situatia in care taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor achizitionate de o persoana impozabila, care este dedusa intr-o perioada fiscala, este mai mare decat taxa pe valoarea adaugata colectata, aferenta operatiunilor taxabile, rezulta un excedent an perioada de raportare, denumit an continuare suma negativa a taxei pe valoarea adaugata.

(2) In situatia in care taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor taxabile, exigibila intr-o perioada fiscala, denumita taxa colectata, este mai mare decat taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor achizitionate, dedusa in acea perioada fiscala, rezulta o diferenta denumita taxa pe valoarea adaugata de plata pentru perioada fiscala de raportare”.

Referitor la stornarile efectuate in vederea regularizarii fisei pe platitor, organul de solutionare a contestatiilor precizeaza ca societatea nu a procedat legal la stornarea TVA de plata deoarece nu avea la baza documente justificative, respectiv un act administrativ fiscal asa cum se prevede la art. 47 din OG nr. 92/2003 R :

“ Organul fiscal poate indrepta erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului. Actul administrativ corectat se va comunica contribuabilului, potrivit legii”.

In consecinta, stabilirea sumei de ... lei (RON) ca TVA de plata este legala, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

3. Referitor la accesoriile stabilite de catre organul de control in suma totala de ... lei (RON), din care contestate ... lei aferente TVA si ... lei aferente impozitului pe profit se retine ca accesoriile urmeaza principalul si avand in vedere ca debitele contestate au fost respinse in totalitate, urmeaza respingerea contestatiei pentru acest capat de cerere, in suma totala de ... RON.

Pentru perioada 25.07.2001 pana la data de 31.12.2002 accesoriile au fost stabilite in baza art.13 si art. 13¹ (3) din OG nr.11/1996, in intervalul 01.01.2003 - 31.12.2003 s-au stabilit in baza art.12 si 13 alin.1 si 2 din OG nr.61/2002, iar de la data de 01.01.2004 pana la data 15.11.2006, respectiv 25.11.2005 in baza art.115 coroborat cu art.116 alin.1 din OG nr. 92/2003 republicata in care se precizeaza ca :

- OG nr.11/1996

Art.13 (1) “ Pentru achitarea cu intarziere a obligatiilor bugetare, debitorii datoreaza majorari de intarziere, calculate pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare si pana la data realizarii sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale in vigoare.

ART. 13¹ (3) Plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor venituri bugetare, cu exceptia majorarilor de intarziere, a penalitatilor si a amenzilor, se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, ancepand cu data de intai a lunii urmatoare celei in care aveau termene de plata. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a majorarilor de intarziere si/sau penalitatilor”.

- OG nr.61/2002

Art. 12 “ Pentru neachitarea la termenul scadent a obligatiilor bugetare debitorii datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere. Dobanzile si penalitatile de intarziere datorate sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Art. 13 (1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferentele de obligatii bugetare, stabilite de organele competente, dobanzile se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare, la care s-a stabilit diferenta, pana la data stingerii acesteia inclusiv”.

-OG nr. 92/2003

Art. 115

“ Majorari de intarziere

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

.....
(5) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organul de control a aplicat in mod legal prevederile legale, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate SC pentru suma totala de ... lei reprezentand :

- TVA stabilita suplimentar in suma de ... lei
- accesorii in cuantum de ... lei aferente TVA
- impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de ... lei
- accesorii in cuantum de ... lei aferente impozitului pe profit.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, Legii nr.345/2002, Legii nr.414/2002, HGnr.859/2002, OG nr.11/1996 modificata, OG NR.61/2002, OG nr.92/2003 republicata, OMFP nr.519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

DECIDE :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC ... pentru suma totala de 104.874 lei reprezentand :

- TVA stabilita suplimentar in suma de... lei
- accesorii in cuantum de ... lei aferente TVA
- impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de ... lei
- accesorii in cuantum de ... lei aferente impozitului pe profit.

Decizia se comunica :

- SC ...
- SAF ...
- AFP

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul