

DECIZIA nr. 310

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice asupra contestatiei formulata impotriva raportului de inspectie fiscala care a fost comunicat petentului, impreuna cu decizia de impunere, prin care s-au stabilit in sarcina contribuabililor obligatii fiscale compuse din:

- **diferenta impozit pe venit aferente anilor 2000-2004,**
- dobanzi calculate pana la 05.10.2005,
- penalitati de intarziere calculate pana la 05.10.2005.

Prin contestatia formulata, petenta precizeaza ca in permanenta s-a consultat cu inspectorul de zona la care a fost arondata si a actionat conform recomandarilor si sfaturilor primite.

Sustine ca a utilizat parteneriatul cu SC AMWAY Romania Marketing S.R.L. in vederea folosirii pentru intreaga familie a unor produse de cea mai buna calitate, garantate, care nu sunt contrafacute, dar si in scopul cunoasterii si promovarii oportunitatii care se afla in spatele acestor produse.

Considera ca a actionat in conformitate cu manualul AMWAY, care exemplifica urmatoarele cheltuieli de afaceri:

- costul produselor Amway,
- costul materialelor informative,
- convorbiri telefonice, benzina, taxe de livrare.

Petenta contesta suma formata din valoare produse si adaus 30%. Sustine ca in fapt suma reprezentand valoare produse trecuta numai pe cheltuieli, reprezinta contravaloarea produselor consumate in propria familie sau la alte familii care au acceptat informatii si demonstratii in casa lor, iar suma referitoare la adaus reprezinta adausul de 30% pe care petenta sustine ca nu l-a practicat si nu exista nici o proba in acest sens.

Petenta contesta faptul ca organul de inspectie nu a acordat deductibilitate pentru biletele de seminar nominalizate si personalizate, care au numar si serie.

De asemenea, petenta contesta sumele pentru care nu s-a acordat deductibilitate pentru telefon fix, energie electrica, dotari.

Combate invocarea organului de control ca nu este specificat in autorizatie sediul cu precizarea ca de fapt in autorizatie este stipulat la domiciliu, si considera ca invocarea devine nula prin inscrierea primariei.

Legat de bonurile de benzina, petenta argumenteaza ca nu i s-a recomandat necesitatea incheierii unui contract de comodat pentru autoturismul personal.

Contesta deducerea facuta de organul de control asupra sumelor apartinand sotului, sume ce trebuiau restituite si nu confiscate si trecute in alte conturi.

Organul de control al Administratiei Finantelor Publice precizeaza ca Raportul de inspectie fiscala atacat a fost intocmit la cererea contribuabilului ca urmare a anularii autorizatiei de functionare, prin Decizia emisa de Primarie.

Din documentele puse la dispozitia organului de inspectie fiscala, s-a constatat ca reprezentantul legal al A.F. a efectuat aprovizionari de la SC AMWAY ROMANIA MARKETING SRL cu produse destinate comercializarii (vanzarii).

Contribuabilul avea obligatia de a intocmi:

- note de receptie si/sau
- bonuri de consum.

Pentru aceste produse, trecute numai pe cheltuieli, organul de inspectie fiscala, in conformitate cu prevederile art.6 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat (exercitarea dreptului de apreciere) apreciaza ca aceste produse au ca destinatie vanzarea (valorificarea) si a procedat la aplicarea unui procent de 30 % adaos comercial. Se mentioneaza ca venitul brut declarat de contribuabil va fi majorat cu valoarea produselor aprovizionate si adaosul comercial rezultat prin aplicarea cotei de 30%.

Pentru produsele trecute atat pe venituri cat si pe cheltuieli, organul de inspectie fiscala calculeaza numai adaos comercial, aplicand cota de 30%, rezultand suma cu care se va majora venitul brut declarat de contribuabil.

La solicitarea organului de control, SC AMWAY ROMANIA MARKETING SRL a transmis situatia facturilor cu aprovizionarea de produse la AF pentru perioada anilor 2001-2004.

Din verificarea efectuata, organul de inspectie fiscala a constatat ca in anul fiscal 2001, contribuabilii nu s-au inregistrat in evidentele contabile cu un numar de 46 facturi. Organul de inspectie fiscala a stabilit venitul brut din facturile neinregistrate, format din valoare produse si adaos de 30%, valoare cu care se va majora venitul brut al contribuabililor. Cu valoarea facturilor neinregistrate, se majoreaza si volumul cheltuielilor deductibile.

Organul de inspectie fiscala nu a acordat deductibilitate pentru:

- bilete seminar, deoarece nu exista ordine de deplasare;
- telefon fix, energie electrica, cheltuieli cu intretinerea asociatiei de proprietari, dotari (mochete, materiale de constructie, etc.), deoarece conform autorizatiei de functionare, activitatea este fara sediu (ambulant), la solicitarea beneficiarilor;
- benzina, deoarece nu exista contract de inchiriere sau comodat pentru autoturismul folosit si nici ordin de deplasare.

Prin aplicarea prevederilor art.10 din OG nr.7/2001 privind impozitul pe venit, coroborat cu prevederile pct.46 alin.(6) din OMF nr.215/2000, s-a stabilit ca volumul cheltuielilor deductibile este mai mic decat cel inregistrat in Registrul de incasari si plati. Diferenta reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal, cu urmatoarea structura:

- cheltuieli cu intretinerea la asociatia de proprietari, activitatea fiind fara sediu (ambulant);
- c/v cheltuieli pentru telefonul fix, activitatea fiind fara sediu (ambulant);
- c/v cheltuieli cu energia electrica, activitatea fiind fara sediu (ambulant);
- c/v bilete seminar, documente justificative care nu intrunesc calitatea de document justificativ, neputandu-se identifica fiscal contribuabilul si neexistand nici ordine de deplasare;
- c/v bonuri fiscale aprovizionare benzina, neexistand nici un act de inchiriere sau comodat pentru autoturismul folosit si nici ordin de deplasare,
- c/v bilete transport fara sa existe ordin de deplasare.

Deoarece s-au constatat diferente intre venitul net determinat conform prevederilor legale si venitul net declarat de contribuabil, organul de inspectie fiscala a emis noi decizii de impunere anuale pentru fiecare an in parte, prin care s-au stabilit diferente de impozit in plus, pentru care s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere, pana la data de 05.10.2005.

In Raportul de inspectie fiscala se mentioneaza ca in stabilirea obligatiilor fiscale, organul de control a avut in vedere:

- Codul Etic si Principiile Comerciale Amway,
- Catalogul produselor Amway, unde sunt inscise:
 - pretul Amway al produselor (pret de facturare catre intreprinzatorul privat autorizat),
 - cota de adaos sugerat,

- pretul de vanzare sugerat,
- valoarea punctuala,
- volumul afacerii.

Venitul brut obtinut din afacerea Amway este alcatuit din:

- adaosul comercial aplicat la revanzarea produselor Amway,
- bonusul aferent nivelului de calificare atins. Bonusul se calculeaza pe baza volumului personal de vanzari generat intr-o luna (volumul personal) la care se adauga volumul de vanzari generat de catre intreprinzatorii privati autorizati (IPA) aflati in grupul personal (volumul de grup).

Din verificarea efectuata la AF, organul de inspectie fiscala a constatat ca in evidenta contabila veniturile sunt realizate din bonusul facturat catre Amway si din incasarea unor facturi cu produse Amway inregistrate pe plati (fara existenta documentului justificativ de incasare), incasari inregistrate la nivelul platilor pentru aceste facturi. Din evidenta contabila ar rezulta ca majoritatea produselor Amway care au fost cumparate de contribuabil nu au fost folosite in scopul revanzarii, desi obiectivul autorizarii si inscrierii ca IPA a contribuabilului era revanzarea produselor in vederea obtinerii de venituri.

Contribuabilul prezinta facturi de cumparari de produse Amway, a caror valoare a fost inregistrata la cheltuieli ca produse demonstrative, neexistand documente justificative in acest sens (locul desfasurarii sedintelor demonstrative, produsele Amway care au fost folosite).

Din analiza efectuata asupra facturilor de cumparare produse Amway organul de inspectie fiscala constata cumpararea ritmica a acelorasi produse in cantitati diferite, ceea ce conduce spre concluzia ca aceste produse nu au fost folosite pentru demonstratii sau in scop personal. Mai mult, firma Amway pune la dispozitia IPA materiale auxiliare de afacere Amway (casete audio video, carti, pliante) prin care sunt prezentate caracteristicile produselor Amway.

Cauza supusa solutionarii consta in a stabili daca produsele achizitionate ritmic de petent, care au fost inregistrate pe cheltuieli fara sa fie inregistrate si la venituri, au fost au fost utilizate in scopuri demonstrative, promotionale si pentru consum personal sau au fost revandute, cu adaus comercial.

In drept, in conformitate cu prevederile O.M.F. nr. 58/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonantei Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări prin Legea nr. 493/2002, cu modificările ulterioare si ale Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal: “13. *Orice operatiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care stă la baza înregistrărilor în evidenta contabilă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*”

Avand in vedere ca petenta nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte cu claritate destinatia produselor aprovizionate pe baza de factura de la SC AMWAY ROMANIA MARKETING SRL si faptul ca, in fapt, venitul brut obtinut din afacerea Amway este alcatuit din bonusul aferent nivelului de calificare atins (inregistrat pe baza de factura) dar si din adaosul comercial aplicat la revanzarea produselor Amway (pentru care contribuabilul nu a emis nici un fel de document justificativ) in mod legal organul de inspectie fiscala a aplicat prevederile articolului 6 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza:

“Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatările complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

Procentul de adaos comercial de 30 % aplicat de către organul de inspecţie fiscală este sugerat prin Catalogul produselor Amway pentru categoriile de produse aprovizionate de petent.

În consecinţă, din considerentele menţionate şi în temeiul prevederilor legislative invocate, se apreciază că organul de inspecţie fiscală a procedat în conformitate cu actele normative în vigoare, motiv pentru care contestatia a fost respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la nedeductibilitatea anumitor categorii de cheltuieli pentru perioada 2000-2004, organul de control nu a acordat drept de deducere pentru aceste categorii de cheltuieli întrucât au fost înregistrate de asociaţie deşi erau cheltuieli personale sau au fost înregistrate pe baza de documente care nu îndeplinesc condiţiile impuse de lege pentru a fi considerate documente justificative (nu cuprind datele de identificare fiscală a contribuabilului şi nici detalierea produselor cumpărate sau a serviciilor prestate) conform Legii Contabilităţii nr.82/1991, cu modificările şi completările ulterioare, iar cheltuielile de transport au fost înregistrate fără prezentarea de către contribuabil a documentelor justificative pentru deplasarea efectuată.

În drept, în speta sunt aplicabile prevederile O.M.F. nr. 215 / 2000 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea şi conducerea evidenţei contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanţei Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, ale O.M.F. nr. 58/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea şi conducerea evidenţei contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanţei Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări prin Legea nr. 493/2002, cu modificările ulterioare şi ale Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care stipulează:

“13. Orice operaţiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care stă la baza înregistrărilor în evidenţa contabilă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;
- numele şi prenumele contribuabilului, precum şi adresa completă;
- numărul documentului şi data întocmirii acestuia;
- menţionarea părţilor care participă la efectuarea operaţiunii economice şi financiare (când este cazul);
- conţinutul operaţiunii economice şi financiare, iar atunci când este necesar şi temeiul legal al efectuării ei;
- datele cantitative şi valorice aferente operaţiunii economice şi financiare efectuate;
- numele şi prenumele, precum şi semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operaţiunii;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operaţiunilor în documente justificative.

15. Înscrisurile care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.”

Având în vedere că pentru cheltuielile menționate contestația nu a prezentat documente justificative, sau documentele care au stat la baza înregistrării cheltuielilor nu îndeplinesc condițiile de document justificativ, cheltuielile în cauză sunt nedeductibile la calculul venitului impozabil, iar contestația a fost respinsă ca neîntemeiată.

Cu privire la sumele care trebuiau restituite sotului, din raportul de inspecție fiscală atacat rezultă că în anul 2001, în anul 2002 și în anul 2003 au fost stabilite anumite sume ca fiind plătite în plus prin deciziile de impunere anuale întocmite înaintea controlului, pe baza declarației de venit global a contribuabilului. În urma controlului s-au refăcut calculele pentru fiecare an în parte, stabilindu-se alte diferențe de impozit anual, fapt pentru care diferențele stabilite inițial nu mai trebuie restituite, iar contestația a fost respinsă ca neîntemeiată și la acest capăt de cerere.