

DECIZIE nr. 389 / 137 / 19.07.2006

I. Obiectul contestatiei il constituie anularea Deciziilor de impunere nr. 173, 174, 175,176 din 12.04.2006 si nr.177 din data de 13.04.2006 pentru suma de ... RON reprezentand taxa pe valoarea adaugata cu accesoriile aferente si impozitul pe profit aferent bazei de impozitare stabilita suplimentar in suma de... RON cu accesoriile aferente acestor debite.

1. Referitor la TVA nedeductibila

1.a. Pentru TVA aferenta importurilor contribuabilul sustine ca DVI cuprinse in anexa 12 a actului de control nu reflecta realitatea operatiunilor economice, metoda utilizata de catre organul de control este netemeinica si nelegala, astfel ca au fost ignorate un numar de 11 DVI(2323/26.07.2004,91851/27.09.2004,70963/21.07.2004,397/14.01.2004,13091/12.02.2004,90179/22.09.2004, 169603/14.11.2005, 27325/31.03.2005, 13475/17.02.2005 si 708/18.01.2005) cu o valoare a TVA in suma de ... RON.

1 d. Pentru TVA aferenta achizitiei Aqua scooter contestatorul sustine ca legislatia in domeniu nu prevede o determinare stricta si limitativa a momentului pana la care operatiunile taxabile trebuie realizate si avand in vedere ca societatea are in proprietate 2 cabane situate pe malul raului Timis, ca la aceste cabane este inregistrat punct de lucru, iar in actele constitutive sunt mentionate activitati de inchiriere si activitate cabaniera si hoteliera, organul de control bazandu-se pe o opinie subiectiva.

1.e. TVA neaferenta activitatii este stabilita in mod subiectiv de catre organul de control deoarece achizitia bunurilor (dormitor Carmen, sauna, aparat de fitness, pompa piscina) si serviciile prestate se afla in dotarea si inventarul celor doua cabane unde societatea isi are inregistrat legal punctul de lucru si unde urmeaza a se desfasura activitati taxabile, punctul de lucru fiind in faza de amenajare si autorizare , asa cum prevede legislatia in domeniu. Desfasurarea acestei activitati necesita amenajarea si dotarea spatiilor, precum si autorizarea in conditii legale, ceea ce nu se poate face fara achizitii de bunuri, operatiuni de igienizare conform normelor in domeniu, iar desfasurarea unei activitati taxabile nu se poate realiza fara a avea autorizatie de functionare.

1.f Pentru TVA dedusa din documente neconforme contestatorul recunoaste lipsa elementelor de identificare dar aceasta nu poate fi sanctionata cu decaderea din dreptul de a deduce TVA; aceste erori de forma nu pot sa anuleze fondul, respectiv realitatea efectuarii operatiunii deoarece operatiunea comerciala este reala, produsele achizitionate cu aceste facturi au fost receptionate, utilizate in obtinerea de produse finite si servicii, aferent carora societatea a colectat TVA.

1.g TVA aferenta prestarilor de servicii pentru care nu exista documente justificative ca acestea au fost efectiv prestate, contribuabilul sustine ca pentru facturile emise de furnizori dovada prestarii serviciilor o constituie contractele incheiate si rapoartele de activitate anexate la dosarul contestatiei.

Facturile nr. 8656525/20.09.2004 si nr. 8452960/20.09.2004 sunt emise de SC ... SRL care a inchiriat de la contestatoare un spatiu din cladire, iar conform prevederilor contractuale chiriasul avea dreptul sa efectueze cheltuieli de amenajare conform destinatiei pentru care a fost inchiriat. La data de 22.01.2004 a avut loc rezilierea contractului de inchiriere si compensarea chiriei restante cu cheltuielile de amenajare efectuate. Contestatorul considera ca TVA aferenta acestor facturi este deductibila , dovada efectuarii acestor lucrari fiind contractul de inchiriere, procesul verbal de predare - primire a spatiului si nota de evaluare.

2. Cu privire la TVA colectata suplimentar aferenta facturilor stornate contribuabilul

sustine ca facturile emise si ulterior anulate se afla in trei exemplare la sediul sau, produsele inscrise in aceste facturi au fost restituite si s-au inregistrat in fisele de magazine semnate de magazioner si anexate respectivelor facturi, produse care ulterior au fost livrate, intocmindu-se alte facturi.

Facturile fiscale nr. 6751557/24.02.2004 si nr. 6751562/02.03.2004 reprezinta avans contravaloare motoare electrice catre beneficiari care au intrat in circuitul de compensare; dupa incheierea acestui circuit cei doi clienti au renuntat la comenzi, iar in contabilitatea contribuabilului sunt inregistrate in conturi de avans.

Ulterior aceste motoare au fost livrate altor beneficiari pana la concurenta sumelor din facturile anulate.

3. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar contribuabilul sustine ca majorarea bazei de impozitare este nelegala deoarece :

- cheltuielile cu amortizarea cabanelor si a altor active necorporale se refera la cele doua cabane unde societatea are deschis punct de lucru si nu sunt utilizate ca si case de odihna

- veniturile nedeclarete ca urmare a anularii facturilor este contrar prevederilor legale intrucat prin metoda utilizata de organul de control s-au dublat veniturile impozabile

II. In Raportul de inspectie fiscala nr. 1571 incheiat la data de 05.04.2006 organul de control a constatat ca in perioada verificata contribuabilul a dedus TVA cu incalcarea prevederilor legale aferente importurilor, achizitiilor de bunuri si servicii care nu sunt destinate operatiunilor taxabile si de pe documente incomplete.

Cu privire la TVA aferenta importurilor, s-a constatat ca TVA inscrisa ca deductibila in jurnalele de cumparari nu corespunde cu TVA inscrisa in documentele de import (DVI) din punct de vedere al perioadei in care au avut loc respectivele operatiuni, deoarece sunt situatii in care aceeasi declaratie vamala apare inregistrata in jurnalul de cumparari de doua ori sau mai multe ori, iar in alte situatii taxa pe valoarea adaugata din DVI nu este inregistrata.

Din compararea declaratiilor vamale cu TVA efectiv dedus din jurnalele de cumparari si contabilitate rezulta o diferenta pe care organul de control a considerat ca este nedeductibila fiscal.

Referitor la TVA aferenta contractului de leasing financiar nr. 10437/31.05.2004 avand ca obiect achizitionarea unui aqua scooter , inregistrat in patrimoniul contribuabilului s-a constatat ca bunul achizitionat nu este aferent activitatii si nu este destinat operatiunilor taxabile ale societatii, motiv pentru care s-a stabilit ca TVA este nedeductibila.

Din aceleasi considerente s-a stabilit ca nedeductibila suma de ... reprezentand TVA aferenta bunurilor care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata ca : dormitor "Carmen", sauna si aparate fitness, pompa piscina, servicii dezinsectie cabane, saltea ortopedica, servicii de cazare si restaurant de care au beneficiat salariatii societatii asa cum sunt prezentate in anexa nr. 18 din actul de control.

In perioada supusa verificarii contribuabilul a dedus TVA de pe documente care nu au inscris codul fiscal sau este inscris eronat, nu au adresa cumparatorului, nu au datele de identificare ale delegatului , nu au fost prezentate documentele originale, nu cuprind numarul de inmatriculare al mijlocului de transport si nu au semnatura de primire in cazul in care nu se face dovada trimiterii prin posta a facturii.

Totalul TVA astfel dedusa aferenta perioadei verificate (ianuarie 2004 - noiembrie 2005) este in suma de ... asa cum rezulta din anexele nr. 19/1 - 19/24 din Raportul de inspectie fiscala.

De asemenea, organul de control a stabilit ca nedeductibila TVA aferenta

prestarilor de servicii pentru care nu exista documente justificative ca acestea au fost efectiv prestate.

In aceasta situatie se afla facturile fiscale de mai jos:

- nr.8452960/30.09.2004 si factura fiscala nr. 8656525/20.09.2004 in care nu se precizeaza adresa furnizorului, denumirea clara a serviciului prestat, tarifele aplicate, pretul unitar, baza de calcul asupra caruia se aplica acesta, precum si nr. si data contractului sau comenzii pentru a permite verificarea realitatii operatiunii. Anterior finalizarii controlului a fost prezentata minuta anexata sub nr. 20/2 prin care partile au convenit ca valoarea facturilor reprezinta investitii efectuate la spatiul inchiriat.

Aceasta minuta nu poate fi considerata document justificativ deoarece nu este insotita de devize sau situatii de lucrari, sau alte situatii anexe din care sa rezulte efectuarea lucrarilor, respectiv proces verbal de predare - primire a spatiului inchiriat din care sa rezulte starea in care a fost restituit acesta locatorului.

- facturile fiscale nr. 0996512/09.11.2004 si nr. 0996509/06.09.2004 are ca denumire a prestarii "consultanta management". Ca justificare a prestarii serviciilor s-a prezentat contractul incheiat in data de 01.08.2004 care prevede asistenta in negocierea contractelor cu clientii, identificarea de noi clienti, precum si consultanta in activitatea de resurse umane.

-facturile fiscale nr. 7745711/30.01.2004, nr.7745727/13.02.2004, nr.7745728/16.02.2004, 1829770/2403.2004 si nr.3603643/04.05.2004 reprezentand servicii de management. Pentru justificarea prestarilor de servicii au fost prezentate o serie de corespondente, in care nu se face referire la nici un contract incheiat intre cele doua societati fara a se demonstra realitatea serviciilor prestate.

TVA nedeductibila stabilita de catre organele de control aferenta acestor prestari de servicii este in suma de ... RON.

Referitor la TVA colectata

Organul de control a constatat ca facturile fiscale cuprinse in anexa nr. 23 si nr.25 a actului de control au fost emise de catre contribuabil fara a fi inregistrate in jurnalele de vanzari si in contabilitate pe motiv ca aceste facturi au fost anulate. Anularea este considerata nejustificata deoarece :

- toate facturile exemplificate au la datele de identificare si semnatura de primire a delegatului beneficiarului pentru care au fost emise

- pe exemplarul albastru al facturilor (cel care insoteste marfa) este aplicata stampila de magazie produse finite, precum si stampila si semnatura de iesire pe poarta furnizorului.

- unele din facturile detaliate la acest punct au fost transmise Serviciului de Compensari din cadrul Ministerului Economiei si Comertului si decontate prin compensare.

- facturile anulate sunt operate in fisa de magazie condusa manual .

In toate cazurile relatate livrarea marfurilor inscise in facturile in cauza a fost efectuata, afirmatia fiind intemeiata pe existenta stampilei de iesire pe poarta aplicata pe exemplarul original (albastru) al facturii.

In temeiul HG nr. 831/1997 cu modificarile si completarile ulterioare, factura fiscala - exemplarul albastru circula la furnizor insotit de marfa avand si semnatura de primire; in cazul refuzului justificat din partea cumparatorului privind preturile sau anumite repere inscise in facturi, contribuabilul avea obligatia de a ajusta baza de impozitare prin inscrierea intr-o noua factura cu semnul minus a valorilor gresite si repunerea valorilor corecte fie pe aceeasi factura, fie pe o factura noua. In ambele situatii este obligatoriu de a se inscrie numarul documentului initial gresit, valoarea care se corecteaza, asa cum prevede art. 160 alin. 1 lit. b si alin. 2 din Legea nr. 571/2003.

Avand in vedere cele relatate, organul de control a stabilit TVA colectata aferenta facturilor anulate asa cum rezulta din anexele nr. 23

si nr.25 a actului de control.
ianuarie 2004 - noiembrie 2005.

Perioada verificată privind TVA este

2. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar organul de control a constatat urmatoarele:

- contribuabilul a inregistrat in contul 691” cheltuieli cu impozitul pe profit” suma de ... RON reprezentand diferenta de impozit pe profit datorata pe anul 2001 si constatata prin procesul verbal de control nr. 1396 din martie 2003. Aceasta suma desi reprezinta cheltuiala cu impozitul pe profit din anii precedenti , a fost considerata deductibila fiscal la calculul impozitului aferent anului 2002, asa cum rezulta din pag. 6 a registrului in care se calculeaza impozitul pe profit. In temeiul art. 9 alin. 7 lit. a) din Legea nr. 414/2002 aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit si in consecinta s-a procedat la recalcularea impozitului pe profit datorat .

- societatea detine in patrimoniu doua cabane pentru odihna si identificate prin numerele de inventar 101173 si 101035, cheltuielile cu amortizarea acestora sunt considerate de catre contribuabil ca deductibile fiscal. In temeiul art. 9(1) din Legea nr. 414/2002 si pct. 9.1 si 9.2 din HG nr. 859/2002 cheltuielile cu amortizarea caselor de odihna sau a imobiliarilor care nu sunt utilizate pentru realizarea veniturilor sunt nedeductibile fiscal, astfel ca s-a stabilit ca baza de impozitare suplimentara aferenta anului 2002 suma de ... RON.

- contribuabilul a achitat in strainatate contravaloarea unor prestari de servicii pentru care datora impozit pe venituri persoane juridice nerezidente. Intrucat impozitul respectiv nu a fost retinut prin stopaj la sursa s-a stabilit ca suma acestuia reprezinta cheltuiala nedeductibila.

- s-au considerat ca nedeductibile cheltuielile aferente unor prestari de servicii neafere veniturilor, a achizițiilor de bunuri pentru dotarea caselor de odihna si cheltuielile dedus de pe documente care nu indeplinesc calitatea de document justificativ.

- la recalcularea profitului impozabil au fost repuse la venituri sumele aferente facturilor anulate prezentate la capitolul referitor la TVA.

In anexa nr. 31 a actului de control sunt redate sumele cu care s-a majorat baza de impozitare a profitului impozabil, rezultand un impozit pe profit suplimentar in suma de 112.868 RON.

Perioada verificata privind impozitul pe profit este trim. IV 2002 - trim. III 2005.

III.Având în vedere constatarile organului de control, susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare în perioada verificata, in baza referatului nr. 37.273/19.07.2006 Biroul soluționarea contestațiilor reține ca in urma solicitarii la rambursare a TVA s-au stabilit urmatoarele:

1. Cu privire la TVA nedeductibila

a) TVA aferent importurilor

Contribuabilul sustine ca DVI cuprinse in anexa 12 a actului de control nu reflecta realitatea operatiunilor economice, metoda utilizata de catre organul de control este netemeinica si nelegala, astfel ca au fost ignorate un numar de 11 DVI (72323/26.07.2004, 91851/27.09.2004, 70963/21.07.2004,397/14.01.2004,13091/12.02.2004,90179/22.09.2004, 169603/14.11.2005, 27325/31.03.2005, 13475/17.02.2005 si 708/18.01.2005) cu o valoare a TVA in suma de ... RON.

Deoarece contribuabilul nu a evidentiat corect din punct de vedere cronologic in jurnalele de cumparari TVA inscrisa in documentele vamale de import (DVI), organul de control a procedat la compararea sumelor pe total perioada prin intocmirea situatiei DVI -urilor prezentate in anexa 12 a actului de control pe luni calendaristice si ani fiscali.

Din compararea documentelor care aveau inscrisa TVA care dadea drept de

deducere (DVI) si taxa pe valoarea adaugata efectiv dedusa inscrisa in jurnalele de cumparari si in contabilitate, rezulta o diferenta de ... RON cu care s-a diminuat TVA solicitata la rambursare din care s-a contestat suma de ... RON.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca din compararea DVI cuprinse in anexa 12 actului de control si cele depuse in copie de catre contribuabil la dosarul contestatiei rezulta ca urmatoarele declaratii vamale nu au fost luate in considerare de catre organul de control la stabilirea TVA cu drept de deducere: DVI 72323/06.07.2004, DVI 70963/21.07.2004, DVI 397/14.01.2004, DVI 13091/12.02.2004, DVI 90179/22.09.2004, DVI 169603/14.11.2005, DVI 708/18.01.2005.

In temeiul art. 183 (4) din OG nr. 92/ 2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, *“Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora”*.

Prin adresa nr. 27739/06.07.2006 am solicitat organului de control sa se pronunte asupra realitatii si legalitatii acestor declaratii vamale care nu au fost luate in calcul la stabilirea TVA deductibila ; prin raspunsul formulat organul de control precizeaza ca DVI - urile in cauza pot fi luate in considerare in cazul in care sunt prezentate in original.

Avand in vedere precizarea legiuitorului si raspunsul organului de control urmeaza desfiintarea partiala a RIF nr. 1571/05.04.2006 pentru suma de... RON reprezentand TVA aferenta importurilor si refacerea actului de control pentru acest capat de cerere, pentru aceeaasi perioada de catre o alta echipa de control.

Se retine ca diferenta dintre TVA contestata de contribuabil aferenta DVI in cauza si TVA rezultata din confruntarea cu anexa nr. 12 a actului de control a fost cuprinsa la stabilirea TVA deductibila, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... RON.

b) Cu privire la TVA aferenta achizitiei Aqua scooter de sustinerile contestatorului cum ca, legislatia in domeniu nu prevede o determinare stricta si limitativa a momentului pana la care operatiunile taxabile trebuie realizate, organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca achizitia acestui bun a fost inregistrata in patrimoniu la data de 30.07.2004, dar de la data achizitiei si pana la data controlului contribuabilul nu face dovada ca a realizat venituri din activitatile autorizate, astfel ca nu sunt indeplinite conditiile de deductibilitate a taxei pe valoarea adaugata prevazute de art. 145 (3) lit.a din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare in care se precizeaza ca :

“ (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 ai fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila”.

Acelesi prevederi legale sunt valabile si in cazul taxei pe valoarea adaugata dedusa aferenta achizitiei urmatoarelor bunuri: dormitor Carmen, sauna, aparat fitness, pompa piscina, respectiv prestarile de servicii efectuate la cabana situata in localitatea ...

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organul de control a procedat in mod legal la stabilirea TVA nedeductibila, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

c) In ceea ce priveste TVA dedusa de pe documente care nu au inscris codul fiscal, sau acesta este eronat, sau nu au fost prezentate facturile fiscale originale nu poate fi retinuta sustinerea petentului ca aceste deficiente sunt erori de forma, deoarece legiuitorul prevede in

mod expres conditiile in care se deduce TVA.

Temeiul legal pentru exercitarea dreptului de deducere este art. 145 alin.8 lit.a) din Legea nr. 571/2003 care dispune :

“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 ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii 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)”

Elementele obligatorii pe care trebuie sa le contina factura fiscala in vederea deductibilitatii TVA sunt reglementate de dispozitiile art. 155 al. 8 din Legea nr. 571/2003 astfel :

“ (8) Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:

- a) seria si numarul facturii;*
- b) data emiterii facturii;*
- c) numele, adresa si codul de inregistrare fiscala al persoanei care emite factura;*
- d) numele, adresa si codul de inregistrare fiscala, dupa caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;*
- e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;*
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adaugata;*
- g) cota de taxa pe valoarea adaugata sau mentiunea scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil sau neinclus in baza de impozitare, dupa caz;*
- h) valoarea taxei pe valoarea adaugata, pentru operatiunile taxabile”.*

Din RIF rezulta ca s-au inregistrat in contabilitate si documente care nu aveau inscise elementele enumerate de al. 8 al art.155 din Legea nr. 571/2003.

Avand in vedere cele de mai sus rezulta ca organul de control a procedat in mod legal la stabilirea ca nedeductibila a TVA aferenta facturilor cuprinse in anexa 19/1 a actului de control, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

d) Cu privire la TVA aferenta prestarilor de servicii pentru care nu exista documente justificative din care sa rezulte au fost efectiv prestate.

In aceasta situatie se afla facturile fiscale de mai jos:

- nr.8452960/30.09.2004 si factura fiscala nr. 8656525/20.09.2004 in care nu se precizeaza adresa furnizorului, denumirea clara a serviciului prestat, tarifele aplicate, pretul unitar, baza de calcul asupra caruia se aplica acesta, precum si nr. si data contractului sau comenzii pentru a permite verificarea realitatii operatiunii. Anterior finalizarii controlului a fost prezentata minuta anexata sub nr. 20/2 prin care partile au convenit ca valoarea facturilor reprezinta contravaloarea investitiei efectuate la spatiul inchiriat.

Aceasta minuta nu poate fi considerata document justificativ deoarece nu este insotita de devize sau situatii de lucrari, sau alte situatii anexe din care sa rezulte efectuarea lucrarilor, respectiv proces verbal de predare - primire a spatiului inchiriat din care sa rezulte starea in care a fost restituit acesta locatorului; procesul verbal (anexa 73 la contestatie) nu este de natura sa schimbe conditiile contractuale, iar semnaturile din partea contestatoarei nu sunt opozabile tertilor deoarece persoanele care au semnat acest proces verbal nu indeplineau functiile respective la acea data.

- facturile fiscale nr. 0996512/09.11.2004 si nr. 0996509/06.09.2004 are ca denumire a prestarii "consultanta management". Ca justificare a prestarii a fost prezentat serviciilor s-a prezentat contractul incheiat in data de 01.08.2004 care prevede asistenta in negocierea contractelor cu clientii, identificarea de noi clienti, precum si consultanta in activitatea de resurse umane.

- facturile fiscale nr. 7745711/30.01.2004, nr.7745727/13.02.2004, nr.7745728/16.02.2004, 1829770/2403.2004 si nr.3603643/04.05.2004 reprezinta servicii de management. Pentru justificarea prestarilor de servicii au fost prezentate o serie de corespondente, in care nu se face referire la nici un contract incheiat intre cele doua societati si nu se demonstreaza realitatea serviciilor prestate.

TVA nedeductibila stabilita de catre organele de control aferenta acestor prestari de servicii, in temeiul art. 155 (8) lit.e din Legea nr. 571/2003, citat mai sus, din care se contesta suma de ... RON.

Avand in vedere ca nu s-au respectat prevederile legale referitoare la regimul deducerilor organul de control a procedat in mod legal la stabilirea ca nedeductibila a sumei de ... RON reprezentand TVA nedeductibila.

2. Referitor la TVA colectata aferente facturilor anulate din care unele au intrat in procesul de compensare organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca facturile fiscale cuprinse in anexa nr. 23 si nr.25 a actului de control au fost emise de catre contribuabil fara a fi inregistrate in jurnalele de vanzari si in contabilitate pe motiv ca aceste facturi au fost anulate. Anularea este considerata nejustificata deoarece :

- toate facturile exemplificate au la datele de identificare si semnatura de primire a delegatului beneficiarului pentru care au fost emise

- pe exemplarul albastru al facturilor (cel care insoteste marfa) este aplicata stampila de magazie produse finite, precum si stampila si semnatura de iesire pe poarta.

- unele din facturile detaliate la acest punct au fost transmise Serviciului de Compensari din cadrul Ministerului Economiei si Comertului si decontate prin compensare dar nu fac parte din setul de facturi care fac obiectul unui dosar penal.

- facturile anulate se regasesc pe fisa de magazie condusa manual .

In toate cazurile relatate livrarea marfurilor inscrise in facturile in cauza a fost efectuata, afirmatia fiind sustinuta prin existenta stampilei de iesire pe poarta aplicata pe exemplarul original (albastru) al facturii.

In temeiul HG nr. 831/1997 cu modificarile si completarile ulterioare, factura fiscala - exemplarul albastru circula la furnizor insotit de marfa avand si semnatura de primire; in cazul refuzului justificat din partea cumparatorului privind preturile sau anumite repere inscrise in facturi, contribuabilul avea obligatia de a ajusta baza de impozitare prin inscrierea intr-o noua factura cu semnul minus a valorilor gresite si repunerea valorilor corecte fie pe aceeasi factura, fie pe o factura noua. In ambele situatii este obligatoriu de a se inscrie numarul documentului initial gresit, valoarea care se corecteaza, asa cum prevede art. 160 alin. 1 lit. b si alin. 2 din Legea nr. 571/2003:

"Corectarea documentelor

(1) Corectarea informatiilor inscrise in facturi fiscale sau alte documente legal aprobate se va efectua astfel:

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

b) in cazul in care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie sa cuprinda, pe de o parte, informatiile din documentul initial, numarul si data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de alta parte, informatiile si valorile corecte, fie se emite un nou document continand informatiile si valorile corecte si

concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus an care se inscriu numarul si data documentului corectat. Documentele respective se vor inregistra in jurnalul de vanzari, respectiv de cumparari, si vor fi preluate in deconturile intocmite de furnizor si, respectiv, de beneficiar, pentru perioada in care a avut loc corectarea”.

Cu privire la stornarea facturilor de avans pct. 61 (1) din HG nr. 44/2004 prevede ca :

Norme metodologice:

“ 61. (1) Regularizarea facturilor fiscale emise pentru plati in avans se realizeaza prin stornarea facturii de avans la data emiterii facturii fiscale pentru contravaloarea integrala a livrarii de bunuri si/sau prestarii de servicii. Stornarea se poate face separat sau pe aceeasi factura fiscala pe care se evidentiaza contravaloarea integrala a livrarii de bunuri si/sau prestarii de servicii”.

Deoarece anularea facturilor nu s-a efectuat conform prevederilor legale nu poate fi retinuta sustinerea contestatorului cum ca marfa a fost returnata si ulterior livrata intrucat nu se face dovada cu documente justificative (nota de receptie) ca a fost ulterior livrata. Cele sustinute de contribuabil ca aceleasi produse au fost ulterior livrate nu poate fi credibil intrucat acelasii beneficiari le-au fost livrate din nou produse similare, iar datele inscrise in fisa de magazie nu sunt elocvente.

Contestatorul prezinta trunchiat situatia facturilor anulate omitand sa precizeze ca facturile care au intrat in procesul de compensare (nr. 4381193/17.06.2005 si nr. 4501791/23.06.2005) si ulterior anulate, au produs efecte in stingerea obligatiilor fata de terti, operatiune care si-a mentinut valabilitatea desi facturile s-au anulat.

In consecinta organul de control a procedat in mod legal la colectarea TVA aferenta facturilor anulate, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... RON.

3. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar de catre organul de control se retine ca :

- societatea detine in patrimoniu doua cabane pentru odihna si identificate prin numerele de inventar 101173 si 101035, iar cheltuielile cu amortizarea acestora sunt considerate de catre contribuabil deductibile fiscal. In temeiul art. 9(1) din Legea nr. 414/2002 si pct. 9.1 si 9.2 din HG nr. 859/2002 cheltuielile cu amortizarea caselor de odihna sau a imobilizarilor care nu sunt utilizate pentru realizarea veniturilor sunt nedeductibile fiscal, astfel ca s-a stabilit ca baza de impozitare suplimentara aferenta anului 2002.

Nu poate fi retinuta pentru solutionarea favorabila a contestatiei sustinerea contestatorului ca amenajarile si dotarile efectuate la cabanele in speta sunt cheltuieli deductibile fiscal deoarece nu este suficienta inregistrarea acestora ca punct de lucru fara ca ulterior sa se inregistreze si venituri, ori de la data efectuarii cheltuielilor si pana la data controlului contribuabilul nu a realizat venituri din activitatea pentru care a fost autorizat sa o desfasoare la acest punct de lucru.

Spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile pct. 9.1 si 9.2 din HG nr. 859/2002 si art. 9(1) din Legea nr. 414/2002 in care se prevede ca :

“ Art. 9. - (1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile.

Instructiuni:

9.1. Cheltuielile efectuate de un contribuabil sunt considerate ca fiind aferente veniturilor impozabile numai daca sunt efectuate an scopul realizarii veniturilor.

9.2. Nu sunt deductibile cheltuielile cu amortizarea caselor de odihna proprii sau a imobilizarilor, care nu sunt utilizate pentru realizarea veniturilor, (...).”

Referitor la cheltuielile considerate de contribuabil ca deductibile aferente facturilor care nu au completate toate elementele obligatorii prevazute in formular, organul de solutionare a contestatiei retine ca facturile in cauza nu au calitate de document justificativ,

aplicandu-se prevederile art.21 (4) lit. f din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare :

“ Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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 cele de mai sus, rezulta ca SC ... SA nu a respectat prevederile legale referitoare la calitatea de document justificativ, astfel ca TVA aferenta acestor documente este nedeductibila.

In ceea ce priveste prestarile de servicii inscrise in facturile :

- nr.8452960/30.09.2004 si factura fiscala nr. 8656525/20.09.2004 din care nu rezulta adresa furnizorului, denumirea clara a serviciului prestat, tarifele aplicate, pretul unitar, baza de calcul asupra caruia se aplica acesta, precum si nr. si data contractului sau comenzii pentru a permite verificarea realitatii operatiunii.

- facturile fiscale nr. 0996512/09.11.2004 si nr. 0996509/06.09.2004 are ca denumire a prestarii “ consultanta management” . Ca justificare a prestarii serviciilor s-a prezentat contractul incheiat in data de 01.08.2004 care prevede asistenta in negocierea contractelor cu clientii, identificarea de noi clienti, precum si consultanta in activitatea de resurse umane.

-facturile fiscale nr. 7745711/30.01.2004, nr.7745727/13.02.2004, nr.7745728/16.02.2004, 1829770/2403.2004 si nr.3603643/04.05.2004 reprezinta servicii de management.Pentru justificarea prestarilor de servicii au fost prezentate o serie de corespondente, in care nu se face referire la contractul incheiat intre cele doua societati fara a se demonstra realitatea seviciilor prestate.

Speta isi gaseste solutionarea in prevederile art.21(4) lit. f din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si pct.44 din HG nr. 44/2004 :

Codul fiscal:

“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;

Norme metodologice:

44. Inregistrările in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza inscrisurilor ce dobandesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care intocmit, conform reglementarilor contabile in vigoare”.

Aceleasi prevederi legale sunt aplicabile si facturilor anulate prezentate la capitolul referitor la TVA prin care s-au colectat venituri suplimentare deoarece nu se poate face dovada ca bunurile au fost returnate si ca beneficiarii au renuntat la achizitiile respective.

Art. 6 (1) din Legea nr. 82/1991 republicata, prevede ca: “ *Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ”.*

Ori, prin stornarea facturilor contribuabilul nu prezinta nici un document legal, din care sa rezulte ca produsele au fost returnate, astfel ca stornarea veniturilor in speta de fata este nejustificata.

Referitor la majorarea bazei de impozitare cu impozitul pe veniturilor persoanelor nerezidente se retine ca in contestatia formulata nu se aduc argumente cu privire la afirmatia contestatorului si in consecinta urmeaza respingerea ca nesustinuta cu documente si argumente.

Fata de cele prezentate se retine ca baza de impozitare stabilita suplimentar de catre organul de control este de... RON din care se contesta baza de impunere suplimentara in

quantum de ... RON. Acestei baze de impozitare ii revine un impozit pe profit in suma de ... RON din care societatea contestata ... RON.

Avand in vedere cele prezentate rezulta ca organul de control a stabilit in mod legal impozitul pe profit suplimentar, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... RON reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar.

4. Accesoriile stabilite prin Decizia de impunere nr. 177/13.04.2006 in suma totala de ... RON (diferenta intre 111.666 RON contestat ca suma totala si TVA descrisa pe fiecare element in parte) au fost stabilite in baza art. 115, 116 si 121 din OG nr.92/2003 republicata, care prevede ca :

“ (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.

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

(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.”

Avand in vedere ca accesoriile au fost calculate si asupra TVA deductibila inscrise in DVI prezentate ulterior de catre contestator, asa cum rezulta din anexa nr. 28 a actului de control, urmeaza:

- desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. 176/12.04.2006 pentru suma de contestata reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA si refacerea acestuia conform reglementarilor legale.

- respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... RON reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, HG nr. 44/2004, 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 catre SC ... impotriva obligatiilor fiscale suplimentare stabilite prin Deciziile de impunere nr. 173, 174, 175, 176 din 12.04.2006 si nr.177 din data de 13.04.2006 reprezentand :

- TVA nedeductibila in suma de... RON
- TVA colectata in suma de... RON
- impozit pe profit in suma de ... RON

- dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... RON.

2. Desfiintarea partiala a Deciziilor de impunere nr.175 si nr. 176/12.04.2006 pentru suma totala de ... RON reprezentand :

- dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA.

- TVA nedeductibila aferenta importurilor si refacerea acestuia conform reglementarilor legale.

Verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei

pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

Prezenta decizie se comunica :

- SC ...
- SAF
- AFPM

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac iar punctul 1 poate fi atacat potrivit prevederilor legale la Tribunal..