



DECIZIE

privind soluționarea contestației formulate de **S.C. S.R.L.**, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr.

Societatea contestă suma totală de **lei**, din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., în baza Raportului de inspecție fiscală nr., reprezentând:

- lei - impozit pe veniturile microîntreprinderilor stabilit suplimentar,
- lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile microîntreprinderilor stabilit suplimentar,
- lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile microîntreprinderilor stabilit suplimentar,
- lei - impozit pe profit stabilit suplimentar,
- lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar,
- lei - taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar,
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată stabilită suplimentar,
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată nedeclarată și nevirată în termenul legal la bugetul general consolidat,
- lei - redevența minieră stabilită suplimentar,
- lei - majorări de întârziere aferente redevenței miniere stabilită suplimentar.

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2008, în baza Raportului de inspecție fiscală nr., a fost emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, D.G.F.P.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 (1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că, în speță, sunt întrunite dispozițiile art. 205 și art. 209, din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Serviciul de Soluționare a Contestațiilor, din cadrul D.G.F.P. Caraș-Severin, este legal investit să se pronunțe asupra contestației formulate de S.C.

„ ... Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”, conform art. 213, alin. (1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

I. Prin contestația formulată, S.C. S.R.L. , contestă parțial ” Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală” nr.în baza Raportului de inspecție fiscală nr., solicitând admiterea contestației, anularea obligațiilor stabilite suplimentar în ceea ce privește impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, impozitul pe profit, taxa pe valoare adăugată și redevența minieră, modificarea actului administrativ fiscal, respectiv decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală.

În susținerea cauzei, contestatoarea invocă următoarele argumente:

1.Referitor la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

1.1.Societatea contestatoare susține că, nu datorează impozit pe veniturile microîntreprinderilor **în sumă de lei**, avînd ca bază de calcul suma de “ei “ (contravaloarea mesei lemnoase de mc).

Astfel, societatea precizează că, în luna septembrie 2005, s-au înregistrat produse finite, conform bonului de predare – primire nr., în sumă de lei, anexat la dosarul cauzei.

În urma inventarierii lunare s-a constatat că nu s-a prelucrat cantitatea de mc masă lemnoasă, motiv pentru care s-a procedat la schimbarea tipului stocului prin documentul nr., denumit schimbare tip stoc (anexat).

De asemenea, societatea precizează că “în urma inventarierii lunare s-a constatat că pentru producția realizată anterior lunii septembrie 2005, nu s-a înregistrat consum de masă lemnoasă în cantitate de mc. în valoare de “” lei (conform bonului de consum nr.- anexat).

Contestatoarea susține că, din conținutul Raportului de inspecție fiscală, pagina nr.4 rezultă că „societatea nu a înregistrat venituri impozabile aferente unui consum de lei.

Prin înregistrările contabile 345 = 711, societatea a înregistrat venituri inclusiv pentru mc.”.

Totodată, contestatoarea menționează că “...urmare a faptului că am constatat neprelucrarea întregii mase lemnoase cu ocazia inventarierii anuale, ne-a determinat la reconstituirea stocului de materie primă pentru cei mc prin formula contabilă 301 = 345. Pentru anihilarea veniturilor înregistrate în contul 711 aferente cantității sus menționate au fost înregistrate cheltuieli prin articolul contabil 601 = 301” iar “ efectul economic al modului de înregistrare făcut de noi nu este de natură să genereze obligațiuni fiscale ci doar să corecteze o înregistrare anterioară”.

De asemenea, contestatoarea precizează că organele de inspecție fiscală au impozitat o operațiune contabilă în valoare de lei și nu o operațiune economică generatoare de venit impozabil.

1.2. Societatea contestă suma de **lei** reprezentând impozit pe veniturile microîntreprinderilor, motivând faptul că, pentru factura nr. –client , înregistrată în contabilitate în luna decembrie 2007, societatea a calculat și înregistrat impozit pe profit în luna decembrie 2007, iar pe cale de consecință este o impunere dublă, făcută atât de organul de inspecție fiscală cât și de societate. Contestatoarea menționează că este de acord cu accesoriile aferente facturii care nu s-a înregistrat la “timpul respectiv”.

1.3. Societatea contestă, de asemenea, suma de **lei** reprezentând majorări de întârziere precum și suma de **lei** reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

2. Referitor la impozitul pe profit

Contestatoarea susține că organele de control au stabilit impozit pe profit suplimentar, prin aplicarea cotei de impozit direct asupra bazelor suplimentare constatate, fără a se reface baza impozabilă din fiecare perioadă de referință și fără să țină cont că în unele perioade societatea înregistrează pierderi.

2.1. Societatea contestă impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de **lei**, aferent unei baze suplimentare de impozitare de lei, urmare a faptului că, organele de inspecție fiscală au considerat cheltuiala cu alimentele folosite la pregătirea mesei pentru muncitorii angajați ai societății la exploatarea forestieră, cheltuială nedeductibilă, fiind invocate dispozițiile art.55, alin.(3), lit b) și art.21, alin.(4), lit.i din Legea nr.571/2003.

Contestatoarea susține că această cheltuială a fost înregistrată în contul 6458, fiind o cheltuială generală impusă de necesitatea producției și nu în contul 641- Cheltuieli cu salariile, prezentând în acest context - Normativul emis de conducerea executivă a societății, care a inclus ca și cheltuială de exploatare forestieră 10 lei/mc masă lemnoasă exploatată, reprezentînd masă caldă pentru muncitorii forestieri.

Astfel, invocă prevederile pct.22 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal referitor la art.21 din Codul Fiscal, menționând că „mai mult acest articol nu precizează în mod limitativ cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile prin expresia „**și următoarele**” lăsând să se înțeleagă că pot fi identificate și alte cheltuieli decât cele enumerate în Codul Fiscal și Norme”, precum și prevederile art.156 din Capitolul VII pct.4 – Terți, din O.M.F. nr.1752/2005, conform cărora a procedat societatea .

Totodată, contestatoarea precizează că „nu s-a demonstrat în nici un mod că această cheltuială nu este reală” iar „din această cauză pe cale de excepție” invocă prevederile art.65, pct.2 din Codul de procedură fiscală.

2.2. Societatea contestă impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de **lei**, aferent unei baze suplimentare de impozitare de lei, bază de impozitare compusă din:

- lei - c/val.a mc buștean fag gater,
- lei - c/val.a mc buștean fag furnir,
- lei - c/val.a mc buștean substas,
- lei - c/val.a mc lemn foc,
- lei - c/val.a mc buștean substas.

Contestatoarea susține că pentru primele trei sume cuprinse în baza de calcul , organele de inspecție fiscală nu au procedat la refacerea bazei de calcul a veniturilor înregistrate în contul 711„Variația stocurilor ”, rezumându-se doar la aplicarea cotei de impozit pe profit asupra sumelor înregistrate în debitul contului 711 „Variația stocurilor ”, astfel că prin reconstituirea bazei de calcul a venitului impozabil, rezultat din variația stocurilor la 31.12.2006, rezultă că diferența de impozitat este de lei, căreia îi corespunde un impozit de lei și în nici un caz un impozit de lei, stabilit suplimentar.

De asemenea, pentru următoarele două sume cuprinse în baza de impozitare stabilită suplimentar, contestatoarea invocă faptul că lemnul de foc și bușteanul substas, în cantitățile și valorile de mai sus, au fost folosite pentru încălzirea bitumului (societatea executând și lucrări de consolidare și asfaltare drumuri), cheltuielile fiind aferente veniturilor încasate de la beneficiarul lucrărilor de consolidare și asfaltare drum.

Totodată, contestatoarea precizează că organul de inspecție fiscală nu a prezentat nici o dovadă că aceste cantități nu au fost folosite în procesul de producție, contrar art.65, pct.2 din Codul de procedură fiscală.

2.3. Societatea contestă impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de **lei**, aferent unei baze suplimentare de impozitare de lei, invocând că facturile fiscale seria nr. și din 25.01.2006 au fost înregistrate cronologic în contabilitatea societății la data emiterii de către furnizor, chiar dacă priveau servicii prestate în perioade precedente, înregistrarea și plata acestora efectuându-se în anul fiscal 2006, iar neînregistrarea cheltuielilor în 2005 nu se datorează S.C. S.R.L. ci emitentului facturii – art. 6, alin. 2 din Codul fiscal.

De asemenea, societatea invocă că factura nr. din 02.11.2005, chiar dacă trebuia înregistrată în anul 2005, nu a influențat baza impozabilă, deoarece societatea era plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, iar această eroare nu afectează rezultatul fiscal din trimestrul I 2006, deoarece societatea a înregistrat pierdere în această perioadă în sumă de lei.

Contestatoarea precizează că, „pe cale de consecință comparând această pierdere cu baza de calcul a obligației suplimentare de lei, constatăm că societatea ar rămâne și în această situație pe pierdere în sumă de lei”, iar „pe cale de excepție” invocă art.34, alin.1, lit.b din Codul fiscal.

2.4. Societatea contestă impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de **lei** aferent unei baze de calcul de lei, susținând că toate facturile despre care organul de control a înscris în raportul de inspecție fiscală că sunt neînregistrate la 31.11.2007, au fost înregistrate în decembrie 2007, iar organul de control a luat la cunoștință acest fapt ,

punându-și semnătura pe anexa nr.7 care există la dosarul de control și care la ultimele trei coloane are înscris „ Diferențe înregistrate în decembrie 2007”.

Totodată, contestatoarea precizează că întocmind bilanțul contabil pentru anul 2007, obligația de plată s-a dublat, solicitând anularea acesteia, fiind însă de acord cu accesoriile aferente facturilor neînregistrate în ordine cronologică, și înregistrate în luna decembrie 2007.

2.5. Societatea contestă, de asemenea, suma de **lei** reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

3. Referitor la taxa pe valoare adăugată

3.1. Societatea contestă taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar în sumă de **lei** aferentă bazei de calcul în sumă de lei, „ pentru motivele arătate la pct. 2. ”

Contestatoarea invocă că, în baza de calcul este cuprins consumul de lemn de foc și buștean substas, care a fost folosit la încălzirea bitumului pentru care au fost întocmite documente legale.

De asemenea societatea susține că din baza de calcul face parte și suma de lei, considerată de organele de inspecție fiscală, ca o scădere nejustificată din gestiune, dar dacă s-ar fi procedat la refacerea veniturilor impozabile cuprinse în contul 711 „Variația stocurilor ”s-ar fi constatat că nu s-au efectuat livrări taxabile și nici nu sunt minusuri în gestiune taxabile.

3.2. Societatea contestă, de asemenea, suma de **lei** reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată.

4. Referitor la redevența minieră

4.1. Societatea contestă redevența minieră stabilită suplimentar în sumă de **lei**, precizând că prețul de livrare care este prevăzut în normative ca fiind bază de calcul este de lei/tonă piatră brută, din care: lei/tonă piatră brută reprezintă cheltuieli de exploatare și lei/tonă respectiv lei/ tonă piatră brută nespertă și nesortată reprezintă valoarea fără cheltuieli de exploatare.

Contestatoarea menționează că organul de inspecție fiscală nu a identificat nici un document pe care să fie înscris „ prețul de livrare și lei/tonă”.

Societatea precizează și faptul că, din conținutul unui deviz nu se regăsește transport piatră și se specifică în mod expres la rubrica notă „ în preț se include ... transportul și punerea în operă ...” și „mai mult decât atât organul de specialitate respectiv – Filiala C a considerat că, raportul privind activitatea de exploatare depus de S.C. S.R.L. este întocmit conform cerințelor legale și a admis că prețurile de livrare sunt cele prezentate mai sus.”

4.2. Societatea contestă, de asemenea, suma de **lei** reprezentând majorări de întârziere aferente redevenței miniere.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale ale Finanțelor Publice - Activitatea de Inspecție Fiscală, au constatat următoarele:

În baza adresei A.N.A.F. – Direcția Generală de Inspecție Fiscală, înregistrată sub nr. , D.G.F.P. a primit delegare de competență privind efectuarea inspecției fiscale la SC SRL, organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală , Serviciul Inspecție Fiscală , efectuând, prin sondaj, inspecția generală privind determinarea, evidențierea și plata impozitelor, taxelor și contribuțiilor datorate bugetului general consolidat.

1. Referitor la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

Perioada verificată : 01.07.2005 – 31.12.2005

1.1. Urmare a verificării documentelor de evidență contabilă privind ieșirile de produse finite, a notelor contabile aferente înscrise în registrul jurnal general și bilanța de verificare, organele de inspecție fiscală au constatat la poziția nr.641, că s-a înregistrat transferul de la gestiunea de produse finite (conform explicației înscrise – “schimbare tip stoc”) la gestiunea de materii prime prin articolul contabil 301 “ Materii prime “ = 345 “ Produse finite “, pentru produse în valoare de lei, - „ document nr.2”, conform anexei nr.4 .

La poziția nr. 642 din același registru jurnal general, s-a înregistrat pe cheltuieli prin articolul contabil 601 “ Cheltuieli cu materiile prime “ = 301 “Materii prime “, cantitatea de mc buștean fag gater în valoare totală de lei, conform bon de consum nr., anexa nr.5.

În cuprinsul raportului de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală, arată că societatea nu a prezentat documentele justificative din care să rezulte scopul înregistrării acestui consum, producția realizată precum și modul în care a fost valorificată, rezultând că aceasta nu a înregistrat venituri impozabile aferente acestui consum în sumă totală de lei, fapt justificat de administratorul societății Guran Petru Ionuț în nota explicativă – anexa nr. 6 “prin imposibilitatea operării în softul informatic”, iar portivit art.108, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, baza impozabilă pentru veniturile microîntreprinderilor, o constituie veniturile înregistrate din orice sursă.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat diminuarea nejustificată a stocurilor de produse finite cu suma de lei, produse cărora le corespund venituri impozabile în sumă de lei și un impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de lei (x 1100), iar prin neînregistrarea veniturilor mai sus menționate, au fost încălcate prevederile art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată organele de inspecție fiscală, în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, precizează că, în luna septembrie 2005, conform procesului verbal de transformare (anexa nr.2) s-au obținut produse finite în valoare totală de lei (mc masa lemnoasă pentru furnir, 688,395 mc masa lemnoasă pentru gater, mc masa lemnoasă substas și mc masa lemnoasă pentru foc), înregistrate în contul 345 “Produse finite “, înregistrând pe costuri cont 601. “ Cheltuieli cu materiile prime “suma de lei, reprezentând cantitatea de mc masă lemnoasă, conform bonului de consum nr. poziția nr.1 (anexa nr.3). Din conținutul procesul verbal de transformare (anexa nr.2), rezultă că materia primă consumată pentru obținerea produselor finite provine din intrări masă lemnoasă, conform borderou foi transport.

Totodată, din conținutul procesului verbal de transformare reiese că s-au înregistrat pierderi tehnologice în valoare totală de lei, respectiv pierderi de manipulare și depozitare de mc în valoare de lei, pierderi de sortare și secționare de mc în valoare de lei și consum lemn foc pentru încălzirea spațiilor de mc în valoare de lei. De asemenea, la poziția nr., din registrul jurnal general pentru luna septembrie 2005, s-a constatat că s-a înregistrat transferul de la gestiunea de produse finite (conform explicației înscrise – “schimbare tip stoc”) la materii prime în valoare de lei (articol contabil 301“ Materii prime “ = 345 “ Produse finite “) – document nr.1, neprezentat organelor de inspecție fiscală.

1.2. Din verificarea documentelor financiar contabile, organele de inspecție fiscală au constatat neînregistrarea facturii fiscale nr. pentru material lemnos în valoare de lei (anexa nr.7) emisă de SC SRL către SC SRL iar prin neînregistrarea venitului impozabil în sumă de lei a fost diminuat nejustificat impozitul pe veniturile microîntreprinderilor cu suma de lei, încălcându-se prevederile art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

1.3. Potrivit prevederilor art. 115 și 116 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru nevirarea impozitului pe veniturile microîntreprinderilor stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală, au calculat majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei (anexa nr.8).

2. Referitor la impozitul pe profit

Perioada verificată: 01.01.2006 – 31.12.2006

2.1. Din analiza cheltuielilor efectuate în anul 2006, organele de inspecție fiscală, au constatat înregistrarea în contul 6458 „Alte cheltuieli cu protecția socială” a sumei totale de lei, reprezentând contravaloare alimente (trimestrul II = lei, trimestrul III = 8010,76 lei, trimestrul IV = lei) care au fost acordate salariaților societății, fapt confirmat de administratorul societății prin nota explicativă dată – anexa nr.6.

Potrivit art.55, alin.(3), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (text în vigoare în perioada efectuării operațiunii), hrana acordată personalului societății constituie avantaje acordate salariaților.

Întrucât, aceste avantaje nu au fost impozitate prin reținere la sursă, potrivit art.21,alin,(4), lit.l) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (text în vigoare în perioada efectuării operațiunii), această cheltuială este nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil.

Astfel, organele de inspecție fiscală, au stabilit că, profitul impozabil a fost diminuat cu suma de lei, căruia îi corespunde un impozit pe profit determinat suplimentar în sumă de lei.

2.2. De asemenea, organele de inspecție fiscală, au constatat în luna decembrie 2006 că, societatea, în baza procesului verbal de pierderi nr./31.12.2006 (anexa nr.9) a scăzut din gestiunea de produse finite următoarele cantități: mc buștean fag gater în valoare de lei, mc buștean fag furnir în valoare de lei și mc buștean substas în valoare de lei, pentru care a întocmit anterior, bonul de consum nr. (anexa nr. 10) , înregistrat în registrul jurnal general la pozițiile nr.404-406 (anexa nr. 11), societatea neputând prezenta normativele sau alte documente din care să rezulte legalitatea și modul de determinare a acestor pierderi de produse finite.Totodată, organele de inspecție fiscală, arată că pierderile înregistrate se referă la produse finite, pentru care anterior au fost întocmite documente de recepționare, astfel că, acestea nu pot fi considerate pierderi tehnologice.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, au constatat în luna decembrie 2006 că, în baza bonului de consum nr./31.12.2006 (anexa nr. 12), societatea a descărcat gestiunea de produse finite cont 345 “ Produse finite ” cu mc lemn foc în valoare de lei - poziția nr.403 din registrul jurnal general, și în baza bonului de consum nr./31.12.2006 (anexa nr. 13) cu mc buștean substas în valoare de lei - poziția nr. din registrul jurnal general. Referitor la această constatare, organele de inspecție fiscală precizează că, nu pot fi de acord cu punctul de vedere al administratorului și asociatului societății, cu privire la justificarea consumurilor și anume că lemnul de foc în cantitate de mc a fost folosit în cursul anului 2006 pentru prepararea hranei muncitorilor, încălzirea spațiilor proprii și a apei calde pentru consum intern, iar restul cantităților de produse finite pentru obținerea de fascine, bulumaci, tăruși și încălzirea asfaltului procurat de la o distanță de 100 km, deoarece în evidența contabilă a societății în luna decembrie 2006 se regăsesc înregistrate consumuri de materii prime în valoare de lei (articol contabil 601. “Cheltuieli cu materiile prime “=301“Materii prime “), din care s-au obținut mc fascine – pozițiile nr.344 la 348 din registrul jurnal general (anexa nr.15), cum rezultă și din situația stocurilor aferentă lunii decembrie 2006 (anexa nr.14), iar în procesele verbale de transformare a masei lemnoase încheiate în cursul anului 2006, există poziție distinctă cu “consum lemn foc pentru încălzirea spațiilor proprii”.

Astfel, urmare a constatărilor prezentate mai sus, organele de inspecție, au stabilit că societatea a diminuat profitul impozabil cu suma de lei rezultat din descărcarea de gestiune pentru produsele finite ieșite nejustificat din gestiune, prin întocmirea articolului contabil 711 „Variația stocurilor”= 345 “ Produse finite ”, încălcând prevederile art.19 și art.21, alin.(4), lit.c) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, căruia îi corespunde un impozit pe profit determinat suplimentar, în sumă de lei.

2.3. Din verificarea documentele de evidență contabilă, organele de inspecție fiscală, constată că în luna ianuarie 2006, au fost înregistrate cheltuieli în sumă de lei, aferente anului 2005 - an în care societatea era plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor.

Suma de lei reprezintă contravaloarea facturii seria nr. emisă de SC SRL pentru "închirieri bunuri" în valoare totală de lei din care TVA în sumă de lei; facturii seria nr. emisă de SC SRL – "chirie pentru lunile iunie 2005-noiembrie 2005" în sumă de lei din care TVA în sumă de lei, precum și a facturii seria emisă de SC SRL - "chirie pentru lunile decembrie 2005-ianuarie" în sumă de lei din care TVA în sumă de lei. Organele de inspecție fiscală au invocat prevederile art.6, alin.(1) din Legea nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare precum și prevederile pct. 41 și pct.45 , Secțiunea 6 - Principii contabile generale din O.M.F.P.nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

Astfel, organele de inspecție fiscală au considerat că suma de lei, reprezentând cheltuieli aferente anului 2005, când societatea era plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor, este nedeductibilă fiscal la calculul impozitului pe profit aferent anului 2006, stabilind un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.

2.4. Totodată, urmare a verificării documentelor de evidență contabilă, organele de inspecție fiscală au constatat neînregistrarea în perioada în care au fost emise de societate, a unor facturi fiscale de vânzare astfel: factura fiscală nr. - valoare de lei pentru material lemnos, factura fiscală nr – valoare totală de lei din care TVA în valoare de lei, factura fiscală nr. – valoare de lei din care TVA în valoare de lei, factura fiscală nr. – valoare de lei pentru material lemnos, factura fiscală nr.– valoare totală de lei din care TVA în valoare de lei, factura fiscală nr.– valoare de lei din care TVA în valoare de lei, factura fiscală nr. – valoare totală de lei din care TVA în valoare de lei, factura fiscală nr.– valoare lei din care TVA în valoare de lei, factura fiscală nr.– valoare de lei din care TVA în valoare lei. În luna decembrie 2006, din facturile menționate anterior, societatea, înregistrează în evidența contabilă parțial următoarele facturi: din factura fiscală nr. în valoare totală de lei a fost înregistrată suma de lei din care TVA în valoare de lei, din factura fiscală nr. în valoare de lei a fost înregistrată suma de lei din care TVA în valoare de lei.

Prin neînregistrarea sau înregistrarea parțială a facturilor de mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că au fost încălcate prevederile art.6 din Legea nr 82/1991 a contabilității, republicată cu modificările și completările ulterioare.

Profitul impozabil neînregistrat aferent veniturilor neînregistrate în anul 2006, este în sumă de lei (trim.I =; trim.II = lei; trim IV = - lei), căruia îi corespunde un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.

Concluzionând, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru anul 2006, impozit pe profit suplimentar, în sumă de 192.169 lei.

2.5. Potrivit art.115 și 116 din O.G.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de 106.431 lei (anexa nr.19).

3. Referitor la taxa pe valoare adăugată

Perioada verificată : 01.06.2006-30.11.2007

3.1. Organele de inspecție fiscală, au constatat că în luna decembrie 2006 au fost diminuate nejustificat stocurile de produse finite pentru material lemnos în valoare de lei, așa cum a fost prezentat și la Capitolul III, pct.2. – impozitul pe profit, în Raportul de inspecție fiscală nr.

Întrucât, pentru diminuarea nejustificată a stocurilor, nu sunt aplicabile măsurile de simplificare prevăzute la atr.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit art.128, alin (4), lit. d) din același act normativ, cantitățile de material lemnos ieșite nejustificat din gestiunea sunt asimilate livrărilor de bunuri. Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează TVA colectată în valoare de lei aferent sumei de lei, reprezentând pierderi și consumuri nejustificate de material lemnos.

De asemenea, urmare a verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat:

- în luna septembrie 2005, s- a constatat diminuarea nejustificată a stocurilor de produse finite cu suma de lei, așa cum a fost prezentat în detaliu la Capitolul III, pct.1 – Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, în Raportul de inspecție fiscală nr.,

- în perioada martie – mai 2005 nu au fost înregistrate în evidența contabilă facturi în valoare totală de lei din care TVA în valoare totală de lei, așa cum a fost prezentat și la Capitolul III, pct.2. – impozitul pe profit, în Raportul de inspecție fiscală nr..

Referitor la aceste două constatări, organele de inspecție fiscală precizează în cuprinsul Raportul de inspecție fiscală nr., că având în vedere că perioada aferentă a fost verificată de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P., potrivit art.105, alin.3) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa nr. a D.G.F.P. a comunicat D.G.F.P., informațiile mai sus amintite care pot reprezenta elemente noi necunoscute de organul fiscal, la data verificărilor efectuate.

De asemenea, urmare a verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au mai constatat:

- societatea nu a înregistrat în perioada verificată factura fiscală nr. în sumă totală de lei din care TVA lei, aceasta fiind înregistrată și declarată la organul fiscal teritorial în luna decembrie 2007- decont de TVA înregistrat sub nr., constatare prezentată în detaliu la Capitolul III, pct.2. – Impozitul pe profit, în Raportul de inspecție fiscală nr.,

- în luna decembrie 2007, societatea a înregistrat parțial o diferență din factura fiscală nr. emisă către SC SA, în sumă totală de lei din care TVA în sumă de lei – decont de TVA înregistrat sub nr.

- pentru perioada 01.01- 30.11.2007, controlul a constatat neînregistrarea și nedeclararea în perioadele în care au fost emise a unui număr de 7 facturi fiscale (anexa nr.7) în valoare totală de lei din care TVA în valoare de lei, acestea fiind înregistrate și declarate prin decontul de TVA întocmit pentru luna decembrie 2007, înregistrat sub nr..

Față de cele arătate mai sus, pentru perioada 01.06.2006-30.11.2007, controlul a determinat suplimentar TVA de plată în sumă de lei.

3.2. De asemenea , pentru taxa pe valoare adăugată nedeclarată și nevirată în termenul legal la bugetul general consolidat, precum și taxa pe valoare adăugată determinată suplimentar, au fost calculate majorări de întârziere în sumă totală de lei (lei aferentă taxei pe valoare adăugată determinată suplimentar + lei aferentă taxei pe valoare adăugată nedeclarată și nevirată în termenul legal la bugetul general consolidat -anexa nr.21), potrivit art.115 și art 116 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

4. Referitor la redevența minieră

Perioada verificată : 01.07.2006 – 30.11.2007.

4.1. Organele de inspecție fiscală, au constatat conform documentelor prezentate de societate – Raport privind activitatea de exploatare pentru trim.III 2007(anexa nr.24) că, în perioada iulie – septembrie 2007, SC SRL a obținut cantitatea de tone produse miniere în valoare de lei pentru care a efectuat cheltuieli de prelucrare în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală, din verificările efectuate privind realitatea și legalitatea cheltuielilor care au fost considerate de societate deductibile la calculul redevenței miniere, în baza situației privind analiza de preț pentru piatră brută obținută, piatră sortată sau concasată pentru cariera Luți și pentru cariera Globu Craiovei, puse la dispoziție de către societate, au constatat că au fost incluse în cheltuielile de prelucrare a pietrei brute, sortate sau concasate și cheltuielile efectuate de societate cu transportul pietrei, contrar prevederilor Ordinului ANRM nr.74/2004 pentru aprobarea Instrucțiunilor tehnice privind modul de raportare și de calcul al valorii producției și redevenței miniere de către titularii actelor de dare în administrare sau concesiune, Anexa , pct.l., B, lit.b).

Din Situația privind analiza de preț a pietrei brute obținute de la Cariera (anexa nr.27), rezultă un preț pe tona de produs în sumă de lei/tonă având în componență: -încărcare = lei/tonă și transport 100 km = lei/tonă.

Din Situația privind analiza de preț a pietrei sortate obținute de la (anexa nr.27), rezultă un preț pe tona de produs în sumă de lei/tonă având în componență: - piatra brută = lei/tonă, transport depozit până la stația de sortare = 0, lei/tonă, împins cu buldozerul la stația de sortare = lei/tonă, sortare = lei/tonă.

Din Situația privind analiza de preț a pietrei concasate întocmită pentru Cariera Luți (anexa nr.28), rezultă un preț pe tona de produs în sumă de lei/tonă având în componență: - cheltuieli de procurare piatra brută = lei/tonă, cheltuieli de prelucrare = lei/ tonă, cheltuieli de transport = lei/tonă, cheltuieli cu pierderi = lei/tonă.

Ca urmare, a recalculării au rezultat următoarele cheltuielile de prelucrare:

- lei (lei x lei/tonă) și nu de lei cât au fost luate în considerare de către societate pentru calculul redevenței - Situația privind analiza de preț a pietrei brute obținute de la Cariera (anexa 27),

- lei (lei/tonă) și nu de lei cât au fost luate în considerare de către societate pentru calculul redevenței - Situația privind analiza de preț a pietrei sortate obținute de la Cariera (anexa 27),

- lei (lei/tonă) și nu de lei cât au fost luate în considerare de către societate pentru calculul redevenței - Situația privind analiza de preț a pietrei concasate obținute de la Cariera (anexa 28).

În concluzie, pentru trim III 2007, organele de inspecție fiscală au determinat redevența minieră suplimentară în sumă de lei (lei, valoare produse miniere minus cheltuieli de prelucrare aferente recalculate de control în sumă de lei înmulțit cu 6% minus redevența calculată, înregistrată și declarată anterior de societate în sumă de lei).

4.2. Potrivit prevederilor art.115 și art.116 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală, pentru nevirarea și nedeclararea redevenței miniere determinate suplimentar au calculat majorări de întârziere în sumă de lei (anexa nr.8).

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se reține:

1. Referitor la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

Perioada verificată : 01.07.2005 – 31.12.2005

1.1. Referitor la suma de de lei reprezentând impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, Direcția Generală a Finanțelor Publice, prin Serviciul Soluționare Contestații este investit să se pronunțe dacă societatea datorează acest impozit, în condițiile în care, prin diminuarea nejustificată a stocurilor de produse finite, societatea nu justifică cu documente că aferent acestor cheltuieli a obținut venituri impozabile.

În fapt, așa cum reiese din raportul de inspecție fiscală contestat, documentele existente la dosarul cauzei, inclusiv cele anexate de societate (bon de predare – primire nr./30.09.2005, schimbare tip stoc nr./30.09.2005, bon de consum nr., în luna septembrie 2005, societatea a obținut produse finite în valoare totală de lei, reprezentând cantitatea de **mc** (mc masa lemnoasă pentru furnir, mc masa lemnoasă pentru gater, mc masa lemnoasă substas și mc masa lemnoasă pentru foc), conform procesului verbal de transformare, înregistrate prin operațiunea contabilă: 345 “ Produse finite= 711 “ Variația stocurilor”).

Pentru obținerea produselor finite mai sus menționate, societatea a înregistrat pe costuri suma de lei, reprezentând cantitatea de **mc** masă lemnoasă prin operațiunea contabilă: 601 “Cheltuieli cu materiile prime = 301 “Materii prime ”, conform bonului de consum nr./30.09.2005, poziția nr.1(anexa nr.3) .

Cantitatea de **mc** masă lemnoasă consumată pentru obținerea produselor finite provine din intrări masă lemnoasă, așa cum rezultă din procesul verbal de transformare. (anexa nr.2).

De asemenea, din conținutul aceluiași proces verbal de transformare, reiese că societatea, a înregistrat pierderi tehnologice în valoare totală de lei, respectiv: pierderi de manipulare și depozitare de mc în valoare de lei, pierderi de sortare și secționare de mc în valoare de lei și consum lemn foc pentru încălzirea spațiilor de 15 mc în valoare de lei, prin operațiunea contabilă: 601 "Cheltuieli cu materiile prime = 301 "Materii prime ".

La poziția nr.632, din registrul jurnal general, pentru luna septembrie 2005, societatea înregistrează transferul de la gestiunea de produse finite (conform explicației înscrise – "schimbare tip stoc") la gestiunea de materii prime în valoare de lei, prin operațiune contabilă: 301 " Materii prime " = 345 " Produse finite " – document nr.1.

De asemenea, la poziția nr.641 din registrul jurnal general, pentru luna septembrie 2005, societatea înregistrează transferul de la gestiunea de produse finite, la gestiunea de materii prime prin operațiunea contabilă: **301 " Materii prime " = 345 " Produse finite " ,** în valoare de lei, -, document nr.2", reprezentând conform explicației înscrise – "schimbare tip stoc"(anexa nr.4) , iar la poziția nr. din același registru jurnal general, luna septembrie 2005, înregistrează pe cheltuieli prin operațiunea contabilă: **601 " Cheltuieli cu materiile prime " = 301 "Materii prime "**, cantitatea de mc buștean fag gater în valoare totală de lei, conform bon de consum nr./2005 (anexa nr.5).

Organele de inspecție fiscală au considerat că au fost diminuate nejustificat stocurile de produse finite cu suma de lei, produse cărora le corespund **venituri impozabile** în sumă de lei, întrucât societatea nu a prezentat documentele justificative din care să rezulte scopul înregistrării acestui consum, producția realizată precum și modul în care a fost valorificată, stabilind astfel, un impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de lei . Organele de inspecție fiscală au considerat că, prin neînregistrarea veniturilor mai sus menționate, au fost încălcate prevederile art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea contestatoare susține că nu datorează impozit pe veniturile microîntreprinderilor **în sumă de lei**, având ca bază de calcul suma de lei (contravaloarea masei lemnoase de mc), precizând că organele de inspecție fiscală au impozitat o operațiune contabilă în valoare de lei și nu o operațiune economică generatoare de venit impozabil, iar " efectul economic al modului de înregistrare făcut de noi nu este de natură să genereze obligațiuni fiscale ci doar să corecteze o înregistrare anterioară"

În drept, în această speță, pentru perioada verificată, sunt aplicabile prevederile art.105, art.108, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

art.105

"Impozitul stabilit prin prezentul titlu, denumit impozit pe veniturile microîntreprinderilor, se aplică asupra veniturilor obținute de microîntreprinderi din orice sursă, cu excepția celor prevăzute la art. 108",

art. 108

" (1) Baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad:

- a) veniturile din variația stocurilor;*
- b) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;*
- c) veniturile din exploatare, reprezentând cota-parte a subvențiilor guvernamentale și a altor resurse pentru finanțarea investițiilor;*
- d) veniturile din provizioane;*
- e) veniturile rezultate din anularea datoriilor și a majorărilor datorate bugetului statului, care nu au fost cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, conform reglementărilor legale;*

f) veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare, pentru pagubele produse la activele corporale proprii”.

De asemenea, sunt incidente prevederile art.6, alin (1), alin. (2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Conform celor reținute mai sus, impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, se aplică asupra veniturilor obținute de microîntreprindere din orice sursă, cu excepția celor prevăzute la art. 108.

De asemenea, orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ, angajând răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.

Având în vedere cele prezentate mai sus, se reține că, societatea contestatoare a înregistrat în luna septembrie 2005, transferul de la gestiunea de produse finite, la gestiunea de materii prime, în sumă de **lei**, aferentă cantității de mc masă lemnoasă (conform explicației înscrise – “schimbare tip stoc”), precum și consumul de masă lemnoasă în sumă de **lei** (conform bon de consum nr.- anexa nr.5), **fără să facă dovada** că această sumă înregistrată în contul 601 “ Cheltuieli cu materiile prime “ reprezintă o cheltuială justificată, **aferentă obținerii de venituri impozabile înregistrate de societate**, în condițiile în care, așa cum precizează organele de inspecție fiscală în Referatul privind propunerile de soluționare a contestației “bunurile în sumă de lei **au fost recepționate** anterior lunii septembrie 2005, înregistrate în evidența primară de gestiune și evidența contabilă (345 = 711), așa cum menționează de altfel și petenta în contestație” iar “ din rulajul precedent al balanței de verificare întocmită pentru luna septembrie 2005, rezultă că la conturile de stocuri de materii prime (301), societatea nu prezintă sold”.

În ceea ce privește documentele anexate de contestatoare , respectiv, bon de predare – primire nr./30.09.2005, schimbare tip stoc nr./30.09.2005, bon de consum nr./30.09.2005, se reține că prin acestea nu se aduc argumente din care să rezulte o altă situație decât cea constatată de organele de inspecție fiscală, mai mult decât atât bonul de consum nr./30.09.2005 prezintă neconcordanță față de cel anexat de organele de inspecție fiscală, în ceea ce privește denumirea materiei prime precum și a codului atribuit acesteia.

În aceste condiții, se reține că organele fiscale au constatat corect că au fost diminuate nejustificat stocurile de produse finite cu suma de lei, produse cărora le corespund venituri impozabile în sumă de lei.

De asemenea, se reține că organele fiscale au stabilit astfel, un impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de .

Referitor la afirmațiile societății potrivit cărora “Prin înregistrările contabile 345= 711, societatea a înregistrat venituri inclusiv pentru mc “ iar urmare a faptului că am constatat neprelucrarea întregii mase lemnoase cu ocazia inventarierii anuale ne-a determinat la reconstituirea stocului de materie primă pentru cei mc prin formula contabilă 301 = 345” motiv pentru care “pentru anihilarea veniturilor înregistrate în contul 711 aferente cantității sus menționate au fost înregistrate cheltuieli prin articolul contabil 601 = 301”, astfel “efectul economic al modului de înregistrare făcut de noi nu este de natură să genereze obligațiuni fiscale ci doar să corecteze o înregistrare anterioară”, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât așa cum s-a arătat mai sus, produsele finite în sumă de lei au fost obținute, recepționate anterior lunii septembrie 2005, înregistrându-se astfel în evidența primară de gestiune și evidența contabilă costul de producție al acestor produse,

pentru care ulterior societatea constată neprelucrarea întregii mase lemnoase pe care o transferă în gestiunea de materii prime, operând totodată și consumul acesteia, fără a justifica că această cheltuială este aferentă obținerii de venituri impozabile înregistrate de societate, fără să prezinte documente justificative din care să rezulte scopul înregistrării acestui consum și implicit a diminuării stocului de produse finite.

Întrucât, organele de inspecție fiscală au aplicat eronat cota de impozit pe veniturile microîntreprinderilor de 1,5% în loc de 3% cât era prevăzută, conform prevederilor art. 107 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare – la perioada verificată, respectiv anul 2005, contestatoarei nu i se poate face o situație mai grea, deoarece potrivit prevederilor art.213, alin.(3) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“Prin soluționarea contestației nu se poate crea o situație mai grea contestatorului în propria cale de atac”

Ca urmare, se va respinge ca neântemeiată contestația pentru **suma de lei**, reprezentând impozit pe veniturile microîntreprinderilor stabilit suplimentar, aferent bazei de impozitare în sumă de lei.

1.2 Referitor la suma de lei reprezentând impozit pe veniturile microîntreprinderilor, Direcția Generală a Finanțelor Publice, prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă societatea datorează acest impozit, în condițiile în care, prin neînregistrarea veniturilor evidențiate în factura fiscală emisă către SC SRL, aceasta și-a diminuat baza impozabilă.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat neînregistrarea facturii fiscale nr. pentru material lemnos în valoare de lei (anexa nr.7) emisă de SC SRL către SC SRL.

Prin neînregistrarea venitului impozabil în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au stabilit că a fost diminuat nejustificat impozitul pe veniturile microîntreprinderilor cu suma de lei, fiind încălcate prevederile art.6 din Legea nr.82/1991 a contabilității, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Contestatoarea susține că, factura nr./21.11.2005 –client SC SRL , a fost înregistrată în contabilitate în luna decembrie 2007, calculând și înregistrând impozit pe profit, iar pe cale de consecință este o impunere dublă făcută atât de organul de inspecție fiscală cât și de societate. La dosarul cauzei, contestatoarea a depus fișa analitică a clientului SC SRL și Jurnalul pentru vânzări pentru perioada 01.12.2007-31.12.2007.

În drept, în speță, pentru perioada verificată, sunt incidente prevederile art.105, art.108, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

art.105

“Impozitul stabilit prin prezentul titlu, denumit impozit pe veniturile microîntreprinderilor, se aplică asupra veniturilor obținute de microîntreprinderi din orice sursă, cu excepția celor prevăzute la art. 108”,

art. 108

“ (1) Baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad:

- a) veniturile din variația stocurilor;*
- b) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;*
- c) veniturile din exploatare, reprezentând cota-parte a subvențiilor guvernamentale și a altor resurse pentru finanțarea investițiilor;*
- d) veniturile din provizioane;*
- e) veniturile rezultate din anularea datoriilor și a majorărilor datorate bugetului statului, care nu au fost cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, conform reglementărilor legale;*
- f) veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare, pentru pagubele produse la activele corporale proprii”.*

De asemenea, sunt incidente, prevederile art.6, alin.(1), alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz ”.

Totodată, sunt aplicabile speței pct.2.5 la CAP II – Secțiunea 2 din O.M.F.P. nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene (aplicabil în perioada verificată), care precizează:

“2.5. - Principiul independenței exercitiului. Se vor lua în considerare toate veniturile și cheltuielile corespunzătoare exercitiului financiar pentru care se face raportarea, fără a se ține seama de data încasării sumelor sau a efectuării plăților.”

Conform celor reținute mai sus, impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, se aplică asupra veniturilor obținute de microîntreprindere din orice sursă, cu excepția celor prevăzute la art. 108.

De asemenea, orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ, angajând răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.

Având în vedere situația de fapt și de drept, prezentată mai sus, se reține că prin neînregistrarea veniturilor evidențiate în factura fiscală nr./21.11.2005 pentru material lemnos în valoare de lei, emisă către SC SRL, societatea și-a diminuat baza impozabilă cu suma de lei, pentru anul 2005.

Astfel că, organele fiscale au constatat corect că a fost diminuată baza impozabilă cu suma de lei, pentru anul 2005.

Prin neînregistrarea venitului impozabil în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au stabilit că a fost diminuat nejustificat impozitul pe veniturile microîntreprinderilor cu suma de

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația contestatoarei, potrivit căreia factura nr./21.11.2005 –client, a fost înregistrată în contabilitate în luna decembrie 2007, iar “pentru această factură societatea a calculat și înregistrat impozit pe profit în luna decembrie 2007”, iar “ pe cale de consecință este o impunere dublă făcută atât de organul de inspecție fiscală cât și de societate”, întrucât așa cum este stipulat în O.M.F.P. nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene (aplicabil în perioada verificată) la CAP II – Secțiunea 2 pct.2.5 - principiul independenței exercitiului prevede luarea în considerare a tuturor veniturilor și cheltuielilor corespunzătoare exercitiului financiar pentru care se face raportarea, contestatoarea și-a diminuat venitul impozabil aferent anului 2005, contrazicând astfel prevederile acestui principiu contabil și mai mult decât atât, societatea are posibilitatea ajustării profitului impozabil pentru anul 2007, aferent facturii nr., înregistrată în contabilitate în luna decembrie 2007.

De asemenea se reține, că organele de inspecție fiscală, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, referitor la motivul invocat de contestatoare, că unele constatări au fost înregistrate în luna decembrie 2007, menționează că ordinul de serviciu în baza căruia s-a efectuat controlul, a cuprins perioada pînă la data de 31.12.2006, pentru impozitul pe profit.

Întrucât organele de inspecție fiscală au aplicat eronat cota de impozit pe veniturile microîntreprinderilor de 1,5% în loc de 3% cât era prevăzută, conform prevederilor art. 107

din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare – la perioada verificată, respectiv anul 2005, contestatoarei nu i se poate face o situație mai grea, deoarece potrivit prevederilor art.213, alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede :

“ Prin soluționarea contestației nu se poate crea o situație mai grea contestatorului în propria cale de atac”

Ca urmare, se va respinge ca neântemeiată contestația pentru **suma de lei**, reprezentând impozit pe veniturile microîntreprinderilor stabilit suplimentar, aferent bazei de impozitare în sumă de lei.

Concluzionând, se va respinge ca neântemeiată contestația pentru suma totală de lei (lei), reprezentând impozit pe veniturile microîntreprinderilor, stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală.

1.3. Referitor la suma de lei reprezentând majorări de întârziere precum și suma de lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

Deoarece, în sarcina contestatoarei a fost reținut ca fiind datorat un debit de natura impozitului pe veniturile microîntreprinderilor în sumă totală de lei (lei), aceasta datorează și majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, conform principiului de drept accesoriul urmează principalul, drept pentru care contestația urmează a se respinge ca neântemeiată și pentru aceste sume.

2. Referitor la impozitul pe profit

Perioada verificată: 01.01.2006 – 31.12.2006

2.1. Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de lei aferentă cheltuielilor cu hrana acordată personalului societății, neacceptate la deducere de organul de inspecție fiscală, la stabilirea profitului impozabil pentru anul 2006, Direcția Generală a Finanțelor Publice , prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă respectivele cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil, în conformitate cu prevederile actelor normative în vigoare.

În fapt, societatea a înregistrat în anul 2006, în contul 6458 „Alte cheltuieli cu protecția socială”, suma totală de lei, reprezentând contravaloare alimente (trimestrul II = lei, trimestrul III = lei, trimestrul IV = lei) care au fost acordate salariaților societății, fapt confirmat de administratorul societății prin nota explicativă dată organelor de inspecție fiscală(anexa nr.6).

Organele de inspecție fiscală, au stabilit că suma de lei, reprezentând cheltuieli cu hrana acordată personalului societății este o cheltuială nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil, potrivit art.21,alin,(4), lit.l) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât, în conformitate cu prevederile art.55, alin.(3), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (text în vigoare la perioada efectuării operațiunii), hrana acordată personalului societății constituie avantaje acordate salariaților, iar aceste avantaje nu au fost impozitate prin reținere la sursă.

Astfel, organele de inspecție fiscală, au constatat că, profitul impozabil a fost diminuat cu suma de lei, căruia îi corespunde un impozit pe profit determinat suplimentar în sumă de lei.

Contestatoarea susține că această cheltuială a fost înregistrată în contul 6458, fiind o cheltuială generală impusă de necesitatea producției și nu contul 641- Cheltuieli cu salariile, anexând la dosarul cauzei „Normativul emis de conducerea executivă a societății”, înregistrat sub nr. 18.05.2005.

Potrivit „ Normativul emis de conducerea executivă a societății” la alin.2, liniuța 3, se prevede:

“Se normează cheltuieli cu hrana muncitorilor ce lucrează în condiții grele de 10.000 lei/mc”.

Se reține că beneficiarul, în cazul în speță S.C. TG S.R.L., stabilește normativul de lucru privind activitatea forestieră cuprinzând astfel și „cheltuieli cu hrana muncitorilor ce lucrează în condiții grele de 10.000 lei/mc”.

În drept, conform prevederilor art. 19, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, (aplicabil la perioada verificată), se precizează:

„Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.[...]”

și ale art. 21, alin.(4), lit.l) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, (aplicabil la perioada verificată), care prevede:

“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

l) alte cheltuieli salariale și/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, cu excepția prevederilor titlului III; [...]”

Din prevederile legale mai sus enunțate, se reține că profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. De asemenea, se reține că, se includ în categoria cheltuielilor care nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil și alte cheltuieli salariale și/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, cu excepția prevederilor titlului III.

Față de cele de mai sus, în cazul în speță, se reține că, societatea a înregistrat în anul 2006, cheltuieli cu hrana acordată personalului societății, în contul 6458 „Alte cheltuieli cu protecția socială”, în sumă totală de lei, cheltuieli care nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Organele de inspecție fiscală, au stabilit corect că suma de lei, reprezentând cheltuieli cu hrana acordată personalului societății este o cheltuială nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil, întrucât hrana acordată personalului societății constituie avantaje acordate salariaților, iar aceste avantaje nu au fost impozitate prin reținere la sursă, în conformitate cu prevederile art.55, alin.(3), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (text în vigoare la perioada efectuării operațiunii).

În ceea ce privește susținerea contestatoarei, potrivit căreia „această cheltuială nu a fost înregistrată contul 641- Cheltuieli cu salariile, ci în contul 6458, fiind o cheltuială generală impusă de necesitatea producției”, invocând de asemenea prevederile pct.22 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal - referitor la art.21 din Codul Fiscal, precum și cele ale art.156 din Capitolul VII pct.4 – Terți, din O.M.F. nr.1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Directivele Europene, Reglementări contabile conforme cu Directiva IV-a a Comunităților Economice Europene, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât încadrarea cheltuielilor reprezentând hrana acordată personalului societății în categoria „ alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială” cont 6458, în baza „Normativul emis de conducerea executivă a societății”, nu asigură și deductibilitatea acestora la calculul profitului impozabil, în condițiile în care acestea nu sunt prevăzute printr-un act normativ care conferă acest drept, astfel că prevederile “Normativul emis de conducerea executivă a societății” nu derogă de la legea fiscală, aceasta fiind cea care stabilește caracterul deductibil sau nedeductibil al cheltuielilor la calculul impozitului pe profit.

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia „ nu s-a demonstrat în nici un mod că această cheltuială nu este reală” invocând pe cale de excepție prevederile art.65, pct.2 din Codul de procedură fiscală, nu poate fi reținută în speță, întrucât, organele de inspecție fiscală din verificările efectuate, au stabilit doar implicațiile fiscale, urmare a celor mai sus prezentate și nu cele invocate de contestatoare.

Astfel, organele de inspecție fiscală, au stabilit în mod corect că, profitul impozabil a fost diminuat cu suma de lei, procedînd în mod legal la recalcularea acestuia cu suma de lei reprezentând cheltuielile cu hrana acordată personalului societății, stabilind un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.

Ca urmare, se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar **în sumă de lei**, aferent acestor cheltuieli.

2.2. Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de lei pentru anul 2006, Direcția Generală a Finanțelor Publice, prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă această sumă este legal stabilită de organele de inspecție fiscală, în condițiile în care prin înregistrarea descărcării de gestiune pentru produsele finite, urmare a pierderilor tehnologice și ieșirilor de produse finite nejustificat, societatea își diminuează profitul impozabil.

În fapt, în baza procesului verbal de pierderi nr.573/31.12.2006 (anexa nr.9), în luna decembrie 2006, societatea, a scăzut din gestiunea de produse finite următoarele cantități: mc buștean fag gater în valoare de lei, mc buștean fag furnir în valoare de lei și mc buștean subtas în valoare de lei, pentru care a întocmit anterior bonul de consum nr.31.12.2006 (anexa nr. 10) , înregistrat în registrul jurnal general la pozițiile nr.404-406 (anexa nr. 11).

Societatea, nu a putut prezenta organele de inspecție fiscală normativele sau alte documente din care să rezulte legalitatea și modul de determinare a acestor pierderi de produse finite.

Totodată, organele de inspecție fiscală, arată că pierderile înregistrate se referă la produse finite, pentru care, anterior au fost întocmite documente de recepționare, astfel că acestea nu pot fi considerate pierderi tehnologice.

De asemenea, în luna decembrie 2006, societatea a descărcat gestiunea de produse finite - cont 345 “ Produse finite ” cu cantitatea de mc lemn foc în valoare de lei - poziția nr.403 din registrul jurnal general, în baza bonului de consum nr./31.12.2006 (anexa nr. 12), precum și cu cantitatea de mc buștean subtas în valoare de lei - poziția nr.408 din registrul jurnal general, în baza bonului de consum nr.31.12.2006 (anexa nr. 13).

Referitor la această constatare, organele de inspecție fiscală precizează că nu pot fi de acord cu punctul de vedere al administratorului și asociatului societății, cu privire la justificarea consumurilor și anume că lemnul de foc în cantitate de mc a fost folosită în cursul anului 2006 pentru prepararea hranei muncitorilor , încălzirea spațiilor proprii și a apei calde pentru consum intern, iar restul cantităților de produse finite pentru obținerea de fascine, bulumaci, tăruși și încălzirea asfaltului procurat de la o distanță de 100 km, deoarece în evidența contabilă a societății în luna decembrie 2006 se regăsesc înregistrate consumuri de materii prime în valoare de lei (articol contabil 601. “ Cheltuieli cu materiile prime “=301“ Materii prime “), din care s-au obținut mc fascine – pozițiile nr.344 la 348 din registrul jurnal general (anexa nr.15), așa cum rezultă și din situația stocurilor aferentă lunii decembrie 2006 (anexa nr.14), iar în procesele verbale de transformare a masei lemnoase încheiate în cursul anului 2006, există poziție distinctă cu “consum lemn foc pentru încălzirea spațiilor proprii”.

În aceste condiții, organele de inspecție, au stabilit că societatea a diminuat profitul impozabil cu suma de lei (), rezultat din descărcarea de gestiune pentru produsele finite ieșite nejustificat din gestiune, prin întocmirea articolului contabil 711 „Variația stocurilor”= 345 “ Produse finite ”, căruia îi corespunde un impozit pe profit determinat suplimentar, în sumă de lei.

S.C S.R.L. susține că pentru primele trei sume cuprinse în baza de calcul , organele de inspecție fiscală nu au procedat la refacerea bazei de calcul a veniturilor înregistrate în contul 711, „Variația stocurilor ”, iar pentru următoarele două sume cuprinse în baza de calcul, invocă faptul că lemnul de foc și bușteanul substas, în cantitățile și valorile de mai sus, au fost folosite pentru încălzirea bitumului (societatea executând și lucrări de consolidare și asfaltare drumuri), cheltuielile fiind aferente veniturilor încasate de la beneficiarul lucrărilor de consolidare și asfaltare drum, anexând în copie ” Situația contabilă cont 711” și ” Situația refăcută cont 711” .

În drept, sunt aplicabile art.19, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, (aplicabil la perioada verificată), care prevede:

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.[...]”

coroborate cu prevederile pct.12 din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a **Legii nr. 571/2003** privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“ Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor [...]”

De asemenea, art.21, alin.(4), lit.c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, (aplicabil la perioada verificată), prevede:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI.”

Din prevederile legale de mai sus enunțate , rezultă că profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile, iar veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea acestuia sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor. Totodată se reține că, **cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI, înregistrate în contabilitate, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.**

Totodată, potrivit reglementărilor contabile, în debitul contul 711 „Variația stocurilor” se înregistrează costul de producție al produselor finite vândute, costul de producție al celor constatate lipsă la inventariere la sfârșitul perioadei.

Față de prevederile legale de mai sus, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, inclusiv cele anexate de societate (situația contabilă cont 711 și situația refăcută cont 711), se reține că:

- societatea, a efectuat în luna decembrie 2006, înregistrarea privind scăderea din “gestiunea de produse finite” a produselor finite, prin întocmirea articolului contabil:

711 „Variația stocurilor”= 345 “ Produse finite ”, în baza procesului verbal de pierderi nr.573/31.12.2006, fără a prezenta normativele sau alte documente din care să rezulte legalitatea și modul de determinare a acestor pierderi de produse finite, în condițiile în care, mai mult decât atât, așa cum precizează organele de inspecție fiscală, aceste pierderi înregistrate se referă la produse finite, pentru care, **anterior** au fost întocmite documente de recepționare.

De altfel, societatea, în contestația formulată, referitor la suma de lei reprezentând contravaloarea a mc buștean fag gater, suma de lei reprezentând contravaloarea a mc buștean fag furnir și suma de lei reprezentând contravaloarea a mc buștean substas, aferente “ procesului verbal de pierderi” nr 573/31.12.2006, nu contestă de fapt constatarea organelor de inspecție fiscală, ci invocă faptul că nu s-a procedat la refacerea bazei de calcul a veniturilor înregistrate în contul 711 „Variația stocurilor ”, anexând la dosarul cauzei „situația contabilă cont 711” și “situația refăcută cont 711”.

Referitor la documentele anexate, respectiv „situația contabilă cont 711” și “situația refăcută cont 711”, se reține că, pe de o parte, contestatoarea nu motivează în baza căror considerente a reconstituit baza de calcul a veniturilor înregistrate în contul 711 „Variația stocurilor”, iar pe de altă parte „această reconstituire”, așa cum rezultă din „situația refăcută a contului 711”, nu cuprinde sumele scăzute din gestiunea de produse finite, **înregistrate anterior** în baza procesului verbal de pierderi nr.573/31.12.2006, în „situația contabilă a contului 711”.

-de asemenea, societatea a efectuat în luna decembrie 2006, înregistrarea privind scăderea din “gestiunea de produse finite” a produselor finite, prin întocmirea articolului contabil 711 „Variația stocurilor”= 345 “ Produse finite ”, în baza bonului de consum nr./31.12.2006 și bonului de consum nr./31.12.2006, fără a justifica consumurile înregistrate conform acestor bonurilor de consum.

De altfel, pentru stocurile de produse finite aferente bonului de consum nr.31.12.2006 (mc lemn foc) și bonului de consum nr./31.12.2006 (mc buștean substas) înregistrate în evidența contabilă, contestatoarea invocă că acestea au fost folosite pentru încălzirea bitumului aprovizionat de la o distanță de 100 km, iar organul de inspecție fiscală nu a prezentat „nici o dovadă că aceste cantități nu au fost folosite în procesul de producție, contrar art.65, pct.2 din Codul de procedură fiscală”.

Referitor la argumentele invocate în contestație, se reține că, acestea sunt în contradicție cu răspunsul formulat de administratorul societății la întrebarea nr.3 din Nota explicativă, solicitată de organele de inspecție fiscală și anume că, cantitatea de mc lemn foc a fost folosită pentru prepararea hranei muncitorilor, încălzirea spațiilor proprii și a apei calde pentru consum intern, iar restul cantităților de produse finite pentru obținerea de fascine, bulumaci, tăruși și încălzirea asfaltului procurat de la o distanță de 100 km,(mențiune cuprinsă și în raportul de inspecție fiscală) , **în condițiile în care**, mai mult decât atât, așa cum arată organele de inspecție fiscală, în evidența contabilă a societății în luna decembrie 2006 se regăsesc înregistrate consumuri de materii prime în valoare de lei (articol contabil 601. “ Cheltuieli cu materiile prime “=301“ Materii prime “), din care s-au obținut mc fascine – pozițiile nr.344 la 348 din registrul jurnal general (anexa nr.15), așa cum rezultă și din situația stocurilor aferentă lunii decembrie 2006 (anexa nr.14), iar în procesele verbale de transformare a masei lemnoase încheiate în cursul anului 2006, există poziție distinctă cu “consum lemn foc pentru încălzirea spațiilor proprii”, înregistrate distinct în contabilitate.

În consecință, se reține că, prin efectuarea operațiunii contabile 711 „Variația stocurilor”= 345 “ Produse finite ”, societatea și-a diminuat profitul impozabil pentru anul 2006, cu suma de lei rezultat din descărcarea de gestiune pentru produsele finite ieșite nejustificat din gestiune.

Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat legal la recalcularea profitului impozabil cu suma de lei, stabilind în sarcina contestatoarei obligația de plată a sumei de lei cu titlu de impozit pe profit.

Ca urmare, se va respinge ca neântemeiată contestația pentru **suma de lei** reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, aferent bazei de impozitare în sumă de de lei .

2.3. Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de lei pentru anul 2006, cauza supusă soluționării este dacă contestatoarea datorează suma, în condițiile în care aceasta înregistrează cheltuieli aferente anului 2005 (an în care, era plătitoare de

impozit pe venitul microîntreprinderilor) în anul 2006, considerându-le deductibile fiscal la stabilirea profitului impozabil.

În fapt, în luna ianuarie 2006, societatea a înregistrat cheltuieli în sumă de lei, aferente anului 2005 - an în care societatea era plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor. Suma de lei reprezintă contravaloarea facturii seria emisă de SC SRL pentru "închirieri bunuri" în valoare totală de lei din care TVA în sumă de lei; facturii seria nr. emisă de SC SRL - "chirie pentru lunile iunie 2005-noiembrie 2005" în sumă de lei din care TVA în sumă de lei, precum și a facturii seria emisă de SC SRL - "chirie pentru lunile decembrie 2005-ianuarie" în sumă de lei din care TVA în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală au considerat că suma de lei, reprezintă cheltuieli aferente anului 2005, an în care, societatea era plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor, fapt pentru care este nedeductibilă fiscal la calculul impozitului pe profit aferent anului 2006, stabilind un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.

Contestatoarea, susține că, facturile fiscale seria și nr. au fost înregistrate cronologic în contabilitatea societății la data emiterii de către furnizor, chiar dacă priveau servicii prestate în perioade precedente, înregistrarea și plata acestora efectuându-se în anul fiscal 2006, iar neînregistrarea cheltuielilor în 2005 se datorează emitentului facturii.

De asemenea, societatea invocă că, factura nr. din 02.11.2005, chiar dacă trebuia înregistrată în anul 2005 nu a influențat baza impozabilă deoarece societatea era plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, iar această eroare nu afectează rezultatul fiscal din trimestrul I 2006, deoarece societatea a înregistrat pierdere în această perioadă în sumă de lei.

Contestatoarea precizează că, „ pe cale de consecință comparând această pierdere cu baza de calcul a obligației suplimentare de lei, constatăm că societatea ar rămâne și în această situație pe pierdere în sumă de lei ”, iar „pe cale de excepție” invocă art.34, alin.(1), lit.b) din Codul fiscal.

În drept, sunt aplicabile art.19, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, (aplicabil la perioada verificată), care prevede:

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.[...]”

coroborate cu prevederile pct.12 din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“ Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor [...]”

De asemenea, sunt incidente speței prevederile art. 6.alin (1) din Legea Contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“ Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”.

Totodată sunt aplicabile și prevederile pct. 41 și pct. 45 , Secțiunea 6 - Principii contabile generale din O.M.F.P.nr.1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Directivele Europene, Reglementări contabile conforme cu Directiva IV-a a Comunităților Economice Europene, conform cărora:

pct. 41. “ - Elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează în conformitate cu principiile contabile generale prevăzute în prezenta secțiune, conform contabilității de angajamente. Astfel, efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc (și nu pe măsură ce trezoreria sau echivalentul său este încasat sau plătit) și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente.”

pct.45.” - Principiul independenței exercițiului. Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercitiului financiar, indiferent de data încasării sau plății acestor venituri și cheltuieli.”

Conform prevederilor legale mai sus citate, rezultă că profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile, iar veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea acestuia sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor. De asemenea, rezultă că orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ precum și faptul că elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează în conformitate cu principiile contabile generale, principiul independenței exercițiului prevăzând luarea în considerare a tuturor veniturilor și cheltuielilor corespunzătoare exercițiului financiar pentru care se face raportarea, indiferent de data încasării sau plății acestor venituri și cheltuieli.

Din contestația formulată, se reține că, societatea contestatoare, referitor la factura fiscală seria și factura fiscală nr.nu aduce ca argument în susținere **decât** că acestea „au fost înregistrate cronologic în contabilitatea societății la data emiterii de către furnizor, **chiar dacă priveau servicii prestate în perioade precedente**”, „înregistrarea și plata acestora efectuându-se în anul fiscal 2006”, iar neînregistrarea cheltuielilor în 2005 se datorează emitentului facturii, invocând art.6 alin (2) din Legea Contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În aceste condiții, argumentul sus invocat, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, așa cum prevede pct.51 Secțiunea 6 - Principii contabile generale din O.M.F.P.nr.1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Directivele Europene, Reglementări contabile conforme cu Directiva IV-a a Comunităților Economice Europene, *“abateri de la principiile contabile generale prevăzute în prezenta secțiune pot fi efectuate în cazuri excepționale. Orice astfel de abateri trebuie prezentate în notele explicative, precum și motivele care le-au determinat, împreună cu o evaluare a efectului acestora asupra activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului și pierderii “*, societatea neprobând acest fapt.

Referitor la argumentul contestatoarei în motivarea înregistrării facturii seria, în anul 2006, respectiv că, aceasta factură chiar dacă trebuia înregistrată în anul 2005, nu a influențat baza impozabilă deoarece societatea era plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, iar această eroare nu afectează rezultatul fiscal din trimestrul I 2006, deoarece societatea a înregistrat pierdere în această perioadă în sumă de lei, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece contestatoarea, în baza Fișei sintetice totale, editată la data de /2007 A.F.P. (anexată la dosarul cauzei, de organele de inspecție fiscală), are înscris la „Impozitul pe profit”, suma de lei impozit pe profit de plată, **declarat** de către contestatoare, prin Declarația nr./31.05.2006 aferentă trimestrului I 2006, și, mai mult decât atât, în anul 2005 societatea era plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, iar în anul 2006 plătitoare de impozit pe profit.

Referitor la invocarea contestatoarei, „pe cale de excepție” a art.34, alin.(1), lit.b) din Codul fiscal, menționăm că acest text de lege nu are legătură cu motivele invocate de aceasta, în cazul în speță.

Prin urmare, se reține că organele fiscale au constatat corect că suma de lei, reprezintă cheltuieli aferente anului 2005,(an în care, societatea era plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor), și nu cheltuieli aferente exercițiului 2006, fapt pentru care au recalculat profitul impozabil aferent anului 2006, stabilind un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.

Ca urmare, se va respinge ca neântemeiată contestația pentru **suma de lei** reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, aferent bazei de impozitare în sumă de lei .

2.4. Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin, prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă contestatoarea datorează suma, în condițiile în care contestatoarea prin neînregistrarea sau înregistrarea parțială a unor facturi fiscale a diminuat profitul impozabil pentru anul 2006.

În fapt, urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat neînregistrarea în perioada în care au fost emise de SC SRL, a unor facturi fiscale de vânzare astfel: factura fiscală nr. - valoare de lei pentru material lemnos , factura fiscală nr.– valoare totală de lei din care TVA în valoare de lei, factura fiscală nr.– valoare de lei din care TVA în valoare de lei, factura fiscală nr. – valoare de lei pentru material lemnos, factura fiscală nr. – valoare totală de lei din care TVA în valoare de lei, factura fiscală nr. – valoare de lei din care TVA în valoare de lei, factura fiscală nr. – valoare totală de lei din care TVA în valoare de lei, factura fiscală nr.– valoare totală de lei din care TVA în valoare de lei, factura fiscală nr – valoare totală de lei din care TVA în valoare de lei.

În luna decembrie 2006, din facturile menționate anterior, societatea, înregistrează în evidența contabilă parțial următoarele facturi: din factura fiscală nr. în valoare totală de lei a fost înregistrată suma de lei, din care TVA în valoare de lei, iar din factura fiscală nr. în valoare de lei a fost înregistrată suma de lei din care TVA în valoare de lei.

Prin neînregistrarea sau înregistrarea parțială a facturilor de mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit că au fost diminuate veniturile obținute de societate și au procedat la recalcularea profitului impozabil aferent veniturilor neînregistrate în anul 2006 în sumă de lei (trim.I =; trim.II = lei; trim IV = -lei), pentru care au calculat un impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei.

În drept, în speță, pentru perioada verificată, sunt incidente prevederile art.19, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

coroborate cu prevederile pct.12 din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“ Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor [...]”,

precum și cu prevederile pct.13 din [H.G. nr.44/2004](#) pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare unde se stipulează:

“13. Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin. În cazul în care contribuabilul constată că după depunerea declarației anuale un element de venit sau de cheltuială a fost omis ori a fost înregistrat eronat, contribuabilul este obligat să depună declarația rectificativă pentru anul fiscal respectiv. Dacă în urma efectuării acestei corecții rezultă o suma

suplimentară de plată a impozitului pe profit, atunci pentru aceasta suma se datorează dobânzi și penalități de întârziere conform legislației în vigoare.”

De asemenea, sunt incidente prevederile art.6, alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

Din analiza textelor de lege mai sus enunțate, se reține că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile, iar veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor. De asemenea, veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin. În cazul în care contribuabilul constată că după depunerea declarației anuale un element de venit sau de cheltuială a fost omis ori a fost înregistrat eronat, contribuabilul este obligat să depună declarația rectificativă pentru anul fiscal respectiv. Dacă în urma efectuării acestei corecții rezultă o sumă suplimentară de plată a impozitului pe profit, atunci pentru această sumă se datorează dobânzi și penalități de întârziere conform legislației în vigoare.

Totodată se reține, că orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, se reține că societatea contestatoare, pentru anul 2006, prin neînregistrarea facturilor în perioada în care au fost emise, sau înregistrarea parțială a acestora în luna decembrie, și-a diminuat veniturile și implicit profitul impozabil cu suma de

Ca urmare, organele fiscale au constatat corect și legal că, pentru anul 2006, a fost diminuat profitul impozabil cu suma de lei, stabilind impozitul pe profit suplimentar în sumă de lei.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația potrivit căreia “având în vedere că societatea a înregistrat aceste facturi în anul 2007 și a întocmit bilanțul, obligația de plată s-a dublat”, întrucât potrivit Instrucțiunilor de completare a formularului 101 “Declarația privind impozitul pe profit”, suma reprezentând diferența de impozit pe profit stabilită de organele de inspecție fiscală pentru anul fiscal de raportare se înscrie la rândul 45, iar suma reprezentând diferența de impozit pe profit sau plățile anticipate în contul impozitului pe profit declarate de societate în cursul anului 2007 se înscriu la rândul 46, din formular.

Mai mult decât atât, așa cum este stipulat în O.M.F.P.nr.1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Directivele Europene, Reglementări contabile conforme cu Directiva IV-a a Comunităților Economice Europene, la Secțiunea 6, pct.45, principiul independenței exercițiului prevede luarea în considerare a tuturor veniturilor și cheltuielilor aferente exercițiului financiar pentru care se face raportarea, ori în cazul în speță prin neînregistrarea venitului impozabil în sumă de lei, contestatoarea și-a diminuat profitul impozabil aferent anului 2006, contrazicând astfel prevederile acestui principiu contabil.

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia “Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni și declarații eronate cuprinse în situațiile financiare ale entității pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultând din greșeala de a utiliza, sau de a nu utiliza, informații credibile” conform prevederilor art.63 din O.M.F.P.nr.1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Directivele Europene, Reglementări contabile conforme cu Directiva IV-a a Comunităților Economice Europene, facem precizarea că în

coformitate cu prevederile aceluiași articol la *alin.(1) "Corectarea erorilor constatate în contabilitate se efectuează pe seama rezultatului raportat."*

De asemenea se reține, că organele de inspecție fiscală, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, referitor la motivul invocat de contestatoare, că unele constatări au fost înregistrate în luna decembrie 2007, menționează că ordinul de serviciu în baza căruia s-a efectuat controlul a cuprins perioada pînă la data de 31.12.2006, pentru impozitul pe profit.

Prin urmare, se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru suma de lei, reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, aferent bazei de impozitare în sumă de lei. **Concluzionând, se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru suma totală de lei (), reprezentând impozit pe profit, stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală.**

2.5. Referitor la majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de lei, având în vedere că stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, iar în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar, contestația formulată de S.C. S.R.L. a fost respinsă, se va respinge și **suma de lei** cu titlu de majorări de întârziere, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul".

3. Referitor la taxa pe valoare adăugată

Perioada verificată : 01.06.2006-30.11.2007

3.1. Referitor la diferența de taxă pe valoare adăugată în sumă de lei pentru anul 2006, Direcția Generală a Finanțelor Publice, prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă această sumă este legal stabilită de organele de inspecție fiscală, în condițiile în care prin diminuarea nejustificată a stocurilor de produse finite pentru materialul lemnos, urmare a înregistrării pierderilor tehnologice și consumurilor de produse finite nejustificate, societatea nu și-a colectat taxa pe valoare adăugată.

În fapt, în baza procesului verbal de pierderi nr./31.12.2006 (anexa nr.9), în luna decembrie 2006, societatea, a scăzut din gestiunea de produse finite următoarele cantități: mc buștean fag gater în valoare de lei, mc buștean fag furnir în valoare de lei și mc buștean substas în valoare de lei, pentru care a întocmit anterior bonul de consum nr.31.12.2006 (anexa nr. 10) , înregistrat în registrul jurnal general la pozițiile nr.404-406 (anexa nr. 11), societatea, neputând prezenta organelor de inspecție fiscală normativele sau alte documente din care să rezulte legalitatea și modul de determinare a acestor pierderi de produse finite.

Totodată, organele de inspecție fiscală, arată că pierderile înregistrate se referă la produse finite, pentru care, anterior au fost întocmite documente de recepționare, astfel că acestea nu pot fi considerate pierderi tehnologice.

De asemenea, în luna decembrie 2006, societatea a descărcat gestiunea de produse finite - cont 345 " Produse finite " cu cantitatea de mc lemn foc în valoare de lei - poziția nr.403 din registrul jurnal general, în baza bonului de consum nr./31.12.2006 (anexa nr. 12), precum și cu cantitatea de mc buștean substas în valoare de lei - poziția nr.408 din registrul jurnal general, în baza bonului de consum nr. (anexa nr. 13).

Referitor la această constatare, organele de inspecție fiscală precizează că nu pot fi de acord cu punctul de vedere al administratorului și asociatului societății, cu privire la justificarea consumurilor, și anume că lemnul de foc în cantitate de mc a fost folosit în cursul anului 2006 pentru prepararea hranei muncitorilor , încălzirea spațiilor proprii și a apei calde pentru consum intern, iar restul cantităților de produse finite pentru obținerea de fascine, bulumaci, tăruși și încălzirea asfaltului procurat de la o distanță de 100 km, deoarece în evidența contabilă a societății în luna decembrie 2006 se regăsesc înregistrate consumuri de materii prime în valoare de lei (articol contabil 601. " Cheltuieli cu materiile prime "=301" Materii prime "), din care s-au obținut mc fascine – pozițiile nr.344 la 348 din registrul jurnal general (anexa nr.15), așa cum rezultă și din situația stocurilor aferentă lunii decembrie

2006 (anexa nr.14), iar în procesele verbale de transformare a masei lemnoase încheiate în cursul anului 2006, există poziție distinctă cu “consum lemn foc pentru încălzirea spațiilor proprii”.

Astfel, organele de inspecție fiscală, au constatat că în luna decembrie 2006 au fost diminuate nejustificat stocuri de produse finite pentru material lemnos în valoare de lei, pentru care nu sunt aplicabile măsurile de simplificare prevăzute de art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit art.128, alin. (4), lit. d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit că stocurile de produse finite în sumă de lei, reprezentând pierderi și consumuri de material lemnos, ieșite nejustificat din gestiune, sunt asimilate livrărilor de bunuri, pentru care societatea datorează TVA colectată în valoare de lei.

Contestatoarea invocă că, în baza de calcul este cuprins consumul de lemn de foc și buștean substas, care a fost folosit la încălzirea bitumului pentru care au fost întocmite documente legale, precum și faptul că din baza de calcul face parte și suma de lei, considerată de organele de inspecție fiscală, ca o scădere nejustificată din gestiune, dar dacă s-ar fi procedat la refacerea veniturilor impozabile cuprinse în contul 711 „Variația stocurilor ” s-ar fi constatat că nu s-au efectuat livrări taxabile și nici nu sunt minusuri în gestiune taxabile.

În drept, sunt aplicabile speței art. 126, alin. (1), lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, (aplicabil la data verificării) care prevede:

“(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;”

coroborate cu art.128, alin. (4), lit d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,(aplicabil la data verificării) care precizează:

“(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c).”

iar la art.128, alin. (8) lit. a), b) și c) din același act normativ menționat mai sus , se precizează:

“(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, astfel cum sunt prevazute prin norme;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme;

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;”

Din textele de lege enunțate, se reține că, din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții și anume, operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată. De asemenea, se reține că, sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția bunurilor distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, astfel cum sunt prevazute prin norme; bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme și perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege.

Pe baza prevederilor legale mai sus citate, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au constatat că în luna decembrie 2006 **au fost diminuate nejustificat stocurile de produse finite pentru material lemnos în valoare de lei**, în baza procesului verbal de pierderi nr./31.12.2006, a bonului de consum nr./31.12.2006 și bonului de consum nr./31.12.2006, societatea neputând face dovada contrară, respectiv a prezenta documente

din care să rezulte legalitatea și modul de determinare a acestor pierderi de produse finite, în condițiile în care, așa cum precizează organele de inspecție fiscală, aceste pierderi înregistrate se referă la produse finite, pentru care, **anterior** au fost întocmite documente de recepționare, iar la justificarea consumurilor înregistrate în baza bonurilor de consum, neputând face dovada celor invocate, acestea, conform dispozițiilor legale aplicabile speței, sunt operațiuni considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, pentru care societatea datorează taxa pe valoare adăugată TVA colectată în valoare de lei.

Totodată, urmare a înregistrării pierderilor tehnologice și consumurilor de produse finite nejustificate, în luna decembrie 2006, au fost diminuate nejustificat stocurile de produse finite pentru material lemnos, pentru care nu sunt aplicabile măsurile de simplificare prevăzute de art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală, în mod legal au stabilit că stocurile de produse finite în sumă de lei, reprezentând pierderi și consumuri de material lemnos, ieșite nejustificat din gestiune, sunt asimilate livrărilor de bunuri, pentru care societatea datorează TVA colectată în valoare de lei.

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia „în baza de calcul este cuprins consumul de lemn de foc și buștean substas, care a fost folosit la încălzirea bitumului pentru care au fost întocmite documente legale”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât contestatoarea, în justificarea consumurilor, nu aduce argumente care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, mai mult decât atât, argumentele invocate în contestație în acest sens, sunt contrazise de însăși răspunsurile date în nota explicativă.

În ceea ce privește argumentul invocat de contestatoare la faptul că „din baza de calcul face parte și suma de lei, considerată de organele de inspecție fiscală, ca o scădere nejustificată din gestiune, dar dacă, s-ar fi procedat la refacerea veniturilor impozabile cuprinse în contul 711 „Variația stocurilor” s-ar fi constatat că nu s-au efectuat livrări taxabile și nici nu sunt minusuri în gestiune taxabile” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât, așa cum s-a precizat și la pct.2.2. din prezenta decizie, contestatoarea, nu motivează în baza căror considerente a reconstituit baza de calcul a veniturilor înregistrate în contul 711 „Variația stocurilor”, iar în „situația refăcută a contului 711”, nu a cuprins sumele scăzute din “gestiunea de produse finite” a produselor finite, **înregistrate anterior** în baza procesului verbal de pierderi nr.573/31.12.2006.

Ca urmare, se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru suma de lei, reprezentând taxa pe valoare adăugată aferentă bazei de impozitare în sumă de lei.

3.2. Referitor la majorările de întârziere în sumă de lei aferente taxei pe valoare adăugată pe valoare adăugată determinată suplimentar.

Având în vedere că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată determinată suplimentar în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, iar în ceea ce privește taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar, contestația formulată de S.C. S.R.L. a fost respinsă, se va respinge și **suma de lei** cu titlu de majorări de întârziere, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept “accesoriul urmează principalul”.

Referitor la majorările de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată nedeclarată și nevirată în termenul legal la bugetul general consolidat în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă aceasta este datorată, în condițiile în care prin contestație nu se aduc argumente.

În fapt, prin contestația formulată societatea nu aduce motive de fapt și de drept din care să rezulte altă situație decât cea constatată de organele de inspecție fiscală pentru suma de lei, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată nedeclarată și nevirată în termenul legal la bugetul general consolidat, deși societatea contestă întreaga sumă reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată, respectiv suma de lei, stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale

suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./29.02.2008, în baza Raportului de inspecție fiscală nr./29.02.2008.

Urmare a verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat:

- în luna septembrie 2005, s- a constatat diminuarea nejustificată a stocurilor de produse finite cu suma de lei, așa cum a fost prezentat în detaliu la Capitolul III, pct.1 – Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, în Raportul de inspecție fiscală nr./29.02.2008,

- în perioada martie – mai 2005 nu au fost înregistrate în evidența contabilă facturi în valoare totală de lei din care TVA în valoare totală de lei, așa cum a fost prezentat și la Capitolul III, pct.2. – impozitul pe profit, în Raportul de inspecție fiscală nr./29.02.2008.

- societatea nu a înregistrat în perioada verificată factura fiscală nr./31.10.2006 în sumă totală de lei, din care TVA lei, aceasta fiind înregistrată și declarată la organul fiscal teritorial în luna decembrie 2007- decont de TVA înregistrat sub nr./07.02.2008, prezentat în detaliu la Capitolul III, pct.2. – impozitul pe profit, în Raportul de inspecție fiscală nr./29.02.2008,

- în luna decembrie 2007 societatea a înregistrat parțial o diferență din factura fiscală nr./30.06.2006 emisă către SC SA, în sumă totală de lei din care TVA în sumă de lei – decont de TVA înregistrat sub nr./07.02.2008,

- pentru perioada 01.01- 30.11.2007, controlul a constatat neînregistrarea și nedeclararea în perioadele în care au fost emise a unui număr de 7 facturi fiscale (anexa nr.7) în valoare totală de lei din care TVA în valoare de lei, acestea fiind înregistrate și declarate prin decontul de TVA întocmit pentru luna decembrie 2007, înregistrat sub nr./07.02.2008.

Conform anexei 21, anexată la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală au calculat potrivit art.115 și art. 116 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată nedeclarată și nevirată în termenul legal la bugetul general consolidat, în sumă de lei.

În drept, se va face aplicarea prevederilor art.206, alin.(1), lit c) “Forma și conținutul contestației” din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

„ (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) motivele de fapt și de drept;”

Având în vedere și faptul că organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal, se va respinge contestația ca nemotivată pentru suma de **24.940 lei**, reprezentând majorările de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată nedeclarată și nevirată în termenul legal la bugetul general consolidat.

.Referitor la redevența minieră

Perioada verificată 01.07.2006-30.11.2007

4.1.Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează redevența minieră în sumă de lei stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, în condițiile în care societatea a inclus în cheltuielile de prelucrare a producției miniere contravaloarea transportului, ceea ce a condus la diminuarea valorii producției miniere și implicit a bazei de calcul a redevenței miniere.

În fapt, din documentele existente la dosarul contestației, respectiv Raportul privind activitatea de exploatare pentru trim.III 2007(anexa nr.24), reiese că în perioada iulie-septembrie 2007, **S.C. SRL** a obținut cantitatea de tone de produse miniere în valoare totală de 3.382.005 lei pentru care a efectuat cheltuieli de exploatare în sumă de lei.

Conform Permisului de exploatare nr./11.07.2007, contestatoarea a obținut dreptul de exploatare pentru Cariera din localitatea Iablanița, județul începând cu data de 01.07.2007.

Pentru verificarea realității și legalității cheltuielilor care au fost considerate de societate ca fiind deductibile la calculul redevenței miniere, organele fiscale au solicitat

conducerii societății situația analitică a cheltuielilor de prelucrare, societatea punând la dispoziția organelor de inspecție fiscală, doar o situație privind analiza de preț pentru piatra brută obținută, piatra sortată sau concasată, pentru cariera luți și cariera, din care a rezultat că societatea a inclus în cheltuielile de prelucrare a pietrei brute, sortate sau concasate și cheltuielile efectuate de societate cu transportul pietrei, contrar prevederilor Ordinului A.N.R.M. nr.74/2004 pentru aprobarea Instrucțiunilor tehnice privind modul de raportare și de calcul al valorii producției și redevenței miniere de către titularii actelor de dare în administrare sau concesiune, Anexa , pct.I., B, lit.b).

Din Situația privind analiza de preț a pietrei brute obținute de la Cariera i(anexa nr.27), rezultă un preț pe tona de produs în sumă de lei/tonă având în componență: -încărcare = 6 lei/tonă și transport 100 km = lei/tonă.

Din Situația privind analiza de preț a pietrei sortate obținute de la Cariera (anexa nr.27), rezultă un preț pe tona de produs în sumă de lei/tonă având în componență: - piatra brută = lei/tonă, transport depozit până la stația de sortare = 0,8 lei/tonă, împins cu buldozerul la stația de sortare = lei/tonă, sortare = lei/tonă.

Din Situația privind analiza de preț a pietrei concasate întocmită pentru Cariera (anexa nr.28), rezultă un preț pe tona de produs în sumă de lei/tonă având în componență: - cheltuieli de procurare piatra brută = lei/tonă, cheltuieli de prelucrare = lei/ tonă, cheltuieli de transport = lei/tonă, cheltuieli cu pierderi = lei/tonă.

În baza "Situației privind analiza de preț" organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea cheltuielilor de prelucrare în vederea stabilirii valorii corecte a redevenței datorate de societate, rezultând următoarele:

- lei () și nu de lei cât au fost luate în considerare de către societate pentru calculul redevenței - Situația privind analiza de preț a pietrei brute obținute de la Cariera (anexa 27),

- lei () și nu de lei cât au fost luate în considerare de către societate pentru calculul redevenței - Situația privind analiza de preț a pietrei sortate obținute de la Cariera (anexa 27),

- lei () și nu de lei cât au fost luate în considerare de către societate pentru calculul redevenței - Situația privind analiza de preț a pietrei concasate obținute de la Cariera i (anexa 28).

În concluzie pentru trim III 2007, organele de inspecție fiscală au determinat o redevență minieră suplimentară în sumă de lei (lei, valoare produse miniere minus cheltuieli de prelucrare aferente recalculate de control în sumă de lei înmulțit cu 6% minus redevența calculată, înregistrată și declarată anterior de societate în sumă de lei).

Potrivit prevederilor art.115 și art.116 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală, pentru nevirarea și nedeclararea redevenței miniere determinate suplimentar au calculat majorări de întârziere în sumă de lei (anexa nr.8).

Societatea contestă redevența minieră stabilită suplimentar în sumă de lei, susținând "că prețul de livrare care este prevăzut în normativ ca fiind bază de calcul este de lei/tonă piatră brută, din care lei/tonă piatră brută reprezintă cheltuieli de exploatare și lei/tonă respectiv lei/tonă piatră brută nespertă și nesortată reprezintă valoarea fără cheltuieli de exploatare".

În drept, dispozițiile Ordinului ANRM nr.74/2004 pentru aprobarea Instrucțiunilor tehnice privind modul de raportare și de calcul al valorii producției și redevenței miniere de către titularii actelor de dare în administrare sau concesiune, Anexa, pct.I., B, lit.b) unde se precizează:

"B. Redevența minieră

b) Pentru titularii de licențe și/sau de permise de exploatare încheiate după data intrării în vigoare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 47/2002, valoarea producției miniere se calculează pe baza prețurilor de livrare practicate în perioada de raportare și a cantităților livrate, cu scăderea cheltuielilor de prelucrare.

În cazul produselor miniere prelucrate și comercializate, titularul va întocmi, pe propria răspundere, o situație a cheltuielilor de prelucrare pentru fiecare produs minier comercializat, care a fost supus prelucrării. Din valoarea producției miniere comercializate, calculată pe baza prețurilor de livrare și a cantităților livrate în perioada de raportare, se vor scădea cheltuielile de prelucrare, rezultând valoarea producției miniere, care stă la baza calculului contravalorii redevenței miniere datorate. Cota procentuală a redevenței miniere datorate este cea prevăzută în licențele sau permisele de exploatare, conform prevederilor legale în vigoare la data încheierii acestora.

Cheltuielile de prelucrare cuprind cheltuielile aferente operațiunilor pentru obținerea produselor miniere comercializabile, cum sunt: concasare, măcinare, flotare, filtrare, spălare, tăiere, lustruire, uscare, cioplire, sortare, separare magnetică și electrostatică, îmbuteliere ape minerale. Acestea se calculează de către titular, pe propria răspundere și sub sancțiunile aplicate faptei de fals în acte publice.[...]

Având în vedere prevederile legale aplicabile speței, documentele existente la dosarul cauzei, se reține că societatea a inclus în cheltuielile de prelucrare a pietrei brute, sortate sau concasate și cheltuielile efectuate de societate cu transportul pietrei, contrar prevederilor Ordinului A.N.R.M. nr.74/2004 pentru aprobarea Instrucțiunilor tehnice privind modul de raportare și de calcul al valorii producției și redevenței miniere de către titularii actelor de dare în administrare sau concesiune, Anexa , pct.l., B, lit.b).

Astfel, organe de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, D.G.F.P au procedat corect la recalcularea cheltuielilor de prelucrare și la stabilirea unei redevențe miniere suplimentare în sumă de lei (lei, valoare produse miniere minus cheltuieli de prelucrare aferente recalculate de control în sumă de 1lei înmulțit cu % minus redevența calculată, înregistrată și declarată anterior de societate în sumă de lei).

În ceea ce privește afirmația contestatoarei că, "organul de inspecție nu a identificat nici un înscris (aviz de expediție, notă de transfer, factură, etc) pe care să fie înscris prețul de livrare și lei/tonă ", nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât organele de inspecție fiscală, atunci când au procedat la recalcularea cheltuielilor de prelucrare au avut în vedere analizele de preț întocmite și semnate de conducerea **S.C. SRL** (anexele 27 și 28) de unde rezultă că, în cheltuielile de prelucrare a fost inclus și cheltuielile efectuate de societate cu transportul pietrei, denaturându-se astfel baza de impunere pentru calculul redevenței miniere.

Mai mult decât atât, prețurile pentru piatra brută nesortată (lei/tonă), piatră brută sortată (lei/tonă), piatră spartă (lei/tonă) prezentate de contestatoare în analizele de preț (anexele 27 și 28), au fost preluate și se regăsesc și în "Raportul privind activitatea de exploatare" (anexa 24), în baza căruia a fost stabilită și calculată redevența minieră de către societate, iar la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală, au anexat și Declarația privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat, perioada de raportare – luna septembrie 2007, înregistrată la A.F.P. sub nr.14.01.2008, prin care contestatoarea declară redevența minieră datorată în sumă de lei.

Ca urmare, se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru suma de lei, reprezentând redevența minieră stabilită suplimentar.

4.2. În contextul reglementărilor legale referitoare la calculul majorărilor de întârziere stipulate în O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, a principiului de drept "accesoriul urmează principalul", organele de inspecție fiscală au procedat corect la stabilirea majorărilor de întârziere pentru nevirarea și nedeclararea redevenței miniere determinate suplimentar, în sumă de lei, contestația formulată de **S.C. SRL** , pentru acest capăt de cerere, urmând a fi respinsă, ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art.19, alin.(1) ; art.21, alin.(4), lit.l); lit. c); art.105; art.108, alin. (1); art.126, alin.(1), lit.a); art.128, alin. (4), lit d), alin. (8) lit. a), b) și c); din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare; pct.12, pct.13 din H.G. nr. 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de

aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal; art.6, alin. (1),alin. (2), din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare; art.115; art.116; art.206, alin.(1), lit c); art.213, alin.(1) și alin.(3); art.216, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare; pct.12.1. lit.b) din Ordinul nr.516/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată; pct.2.5 la CAP II – Secțiunea 2 din O.M.F.P. nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene; pct. 41; pct.45; pct.51; pct.63, alin.(1) din O.M.F.P.nr.1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Directivele Europene, Reglementări contabile conforme cu Directiva IV-a a Comunităților Economice Europene; Anexa, pct.I., B, lit.b) din Ordinului ANRM nr.74/2004 pentru aprobarea Instrucțiunilor tehnice privind modul de raportare și de calcul al valorii producției și redevenței miniere de către titularii actelor de dare în administrare sau concesiune, se

DECIDE

1. Respingerea contestației formulată de S.C. S.R.L., ca neântemeiată, pentru suma totală de **lei**, stabilită prin “Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală” nr./29.02.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., reprezentând:

- lei - impozit pe veniturile microîntreprinderilor stabilit suplimentar,
- lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile microîntreprinderilor stabilit suplimentar,
- lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile microîntreprinderilor stabilit suplimentar,
- lei - impozit pe profit stabilit suplimentar,
- lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar,
- lei - taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar,
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată stabilită suplimentar,
- lei - redevența minieră stabilită suplimentar,
- lei - majorări de întârziere aferente redevenței miniere stabilită suplimentar.

2. Respingerea contestației formulată de S.C. S.R.L., ca nemotivată, pentru suma totală **de lei**, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată nedeclarată și nevirată în termenul legal la bugetul general consolidat, stabilită prin “Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală” nr./29.02.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.