



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE BACAU

BIROUL DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR

## DECIZIA NR. 441/2008

privind solutionarea contestatiei formulata de SOCIETATEA X, impotriva Deciziei de impunere nr. ..., emisa de Administratia Finantelor Publice Bacau, inregistrata la Directia generala a finantelor publice Bacau sub nr...

Directia generala a finantelor publice Bacau a primit spre solutionare de la Administratia Finantelor Publice Bacau, contestatia formulata de SOCIETATEA X.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei nr...,emisa de Administratia Finantelor Publice Bacau, iar obiectul contestatiei il constituie suma totala de ...lei, reprezentand:

- ...lei – taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar la control;
- ...lei – majorari taxa pe valoarea adaugata;
- ...lei – impozit pe profit stabilit suplimentar la control;
- ...lei – majorari de intarziere impozit pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de alin. (1) al art. 207 “Termenul de depunere a contestatiei” din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

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

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

I. Contestatia a fost formulata de SOCIETATEA X impotriva masurilor partiale dispuse prin decizia de impunere nr. ..., emisa de AFP Bacau, intocmita in baza raportului de inspectie fiscala nr...,prin care s-au stabilit debite suplimentare de plata in suma totala de...lei, reprezentand TVA, impozit pe profit si accesorii aferente acestora.

In sustinere petenta precizeaza urmatoarele:

1.a) Taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei, stabilita suplimentar la control, motivat de faptul ca, societatile furnizoare sunt: fie neplatitoare de TVA, fie nu exista agent economic cu acest CUI, fie formulare inexistente pe site-ul CNIM, fie nu a depus bilant 2005-2006 sau operatiunile sunt nelegale, facturile emise de catre societatile vizate neindeplinind calitatea de document justificativ, conform art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata“ petenta considera ca a fost calculata eronat, intrucat:

- facturile fiscale in baza carora s-au efectuat aprovizionari cu piese de schimb, au fost inregistrate in evidenta contabila a petentei, si cuprind toate informatiile prevazute de art. 155 alin. (8) din Legea nr. 571/2003;

- atat Garda Financiara cat si organul de inspectie fiscala au incalcat prevederile art. 6 din Codul de procedura fiscala, intrucat *“numai pe baza declaratiilor administratorilor firmelor de la care am achizitionat piese de schimb, au tras concluzia ca facturile nu ar apartine acestora din urma”*.

In continuare, SOCIETATEA X acuza organul de inspectie fiscala ca *“a acoperit o situatie clara de evaziune fiscala, cand o societate emite facturi si apoi administratorul declara ca nu ii apartin sau au fost stampilate de o alta stampila..”* si se considera, *“victima unei conspiratii prin care cumparatorii de buna credinta sunt dusi in eroare de parteneri de afaceri, care la adapostul unei marimumi totale din partea Garzii Financiare, mi si-au inregistrat in contabilitate veniturile incasate prin facturile emise”*.

Totodata petenta mentioneaza *”Faptul ca facturile fiscale nu apartin societatilor emitente, nu este vina si culpa societatii noastre – ca si cumparator de buna credinta, raspunderea fiind a celor care au emis facturile...Nu exista nici o lege care sa prevada obligativitatea cumparatorului de a verifica furnizorul, daca sunt facturile sau nu, daca stampila ii apartine, daca a depus bilantul, daca are in obiectul de activitate comercializarea anumitor marfuri, daca este sau nu platitor de TVA, etc”*

b) Motivatiile organului de inspectie fiscala, referitoare la taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei, dedusa de pe bonuri fiscale apartinand unitatilor de desfacere a carburantilor auto, care nu sunt stampilate si nu contin datele de identificare ale beneficiarului, *“nu justifica masura drastica dispusa prin neluarea in considerare a niciunui bon fiscal de la infiintare si pana la data efectuarii controlului”*, intrucat, petenta are ca obiect de activitate prestari de servicii catre terti, respectiv, *“inchirierea utilajelor de constructii si demolare, cu personal de deservire aferent”*, avand calitatea de locator preluand in gestiune mijloacele de mecanizare (autobasculante, remorchere, automacarale, incarcator, excavator, autoturism dacia, aro) si toate utilajele din dotarea acesteia necesita pentru buna functionare a lor ulei si motorina.

Petenta considera masura aplicata la control ca fiind *“exces de zel”* mentionand urmatoarele: *“ a nu se lua in considerare nici un bon fiscal de combustibil din cei 2 ani si 3 luni de functionare a societatii...a impovara si duce la faliment o societate care nu si-a pus propria stampila pe fata bonului fiscal si nu si-a trecut CUI-ul, desi existau in contabilitate documente justificative a consumului acestor utilaje, a trata un contribuabil cu superioritatea unui inchizitor...a-l penaliza si obliga la o plata suplimentara catre buget, o plata ce nu o datoreaza, este mai presus de orice persecutie si constrangere”*.

c) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei reprezentand diverse produse deduse de pe bonuri fiscale, altele decat cele apartinand

unitatilor de desfacere a carburantilor auto, petenta sustine ca aceasta suma reprezinta de fapt, "consumabile" altele decat carburanti (birotica, detergent, bonuri de transport, pixuri, cartus imprimanta, role de fax, hartie) care in mod nelegal nu au fost luate in considerare la control.

d) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei reprezentand materiale de constructii (ciment, beton, BCA, otel beton) fara prezentarea la control a contractelor legale, devizelor de lucrari si a autorizatiilor de constructie:

Petenta consemneaza ca, nu este de acord cu aceasta suma, deoarece materialele de constructie achizitionate nu au avut la baza un contract de executare lucrari sustinut de devize lucrari, intrucat acestea au fost achizitionate treptat, in regie proprie atat pentru intretinerea curenta si a reparatiilor necesare ca urmare a exploatarei halei de reparatii utilaje, cat si a sediului societatii. In baza contractului de comodat incheiat in data de..., societatea isi construiește propria hala si un nou sediu, aceste lucrari fiind executate tot in regie proprie si treptat, in functie de posibilitatea societatii.

2. a) Petenta contesta impozitul pe profit, invocand in sustinere aceleasi argumente expuse anterior, la capitolul TVA, si considera motivatiile organelor de inspectie, de stabilire a impozitului pe profit suplimentar de plata in suma de ...lei si a calcularii penalitatilor aferente in suma de ...lei, ca nefondate si neintemeiate, din care reaminteste:

"- aprovizionarea cu piese de schimb s-a efectuat cu facturi fiscale, iar cumpararile au fost evidentiata in contabilitate, conform prevederilor art. 6 alin. (1) din Legea nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si nu au fost incalcate prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- faptul ca facturile fiscale nu apartin societatilor emitente, nu este vina societatii noastre ca si cumparator, raspunderea este a celor ce au emis facturile [...];

- societatea noastra este o societate de prestari de servicii care are in dotare utilaje si mijloace de transport pentru desfasurarea activitatii sale. Autovehiculele fiind uzate...au necesitat reparatii pentru care au fost necesare piese de schimb pentru inlocuirea celor uzate. Pentru piesele de schimb intrate in societate pe baza facturilor, s-au intocmit note de receptie si constatare diferite, fise de magazie si bonuri de consum, care atesta ca operatiunile sunt reale;

- pentru consumul de carburanti societatea noastra a evidentiat de asemenea pe baza foilor de parcurs confirmate de beneficiar, a bonurilor de consum si fiselor limita, operatiunile care sunt reale si justificate;

- lucrarile de intretinere, reparatii si infiintare sediu propriu au fost executate in regie proprie nefiind necesar a se justifica cu devize de lucrari, neexistand contracte de executie lucrari."

In concluzie, SOCIETATEA X, solicita admiterea plangerii prealabile pentru sumele mentionate si anulara Deciziei atacate, ca fiind netemeinice si nelegale.

II. Raportul de inspectie fiscala nr. ..., emis de Administratia Finantelor Publice Bacau, a avut ca obiectiv verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabil, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata precum si accesoriilor aferente acestora.

La efectuarea inspectiei fiscale, a fost avuta in vedere adresa Comisariatului Regional al Garzii Financiare a judetului Bacau nr. ..., inregistrata la DGFP Bacau cu nr....si la Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau cu nr. ..., prin care s-a solicitat organelor de inspectie fiscala din cadrul DGFP Bacau – AFP Bacau, stabilirea obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat de catre ..., ca urmare a faptului ca, in perioada martie-septembrie 2006, societatea a inregistrat in evidenta contabila un numar de ...de facturi fiscale “nereale” emise de ... furnizori in valoare totala de ...lei, si care au fost achitate numai cu numerar.

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

In perioada mai sus mentionata, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA deductibila in suma de ...lei, cu o diferenta fata de taxa pe valoarea adaugata inregistrata de societate, in suma de ....

Diferenta in suma de ...stabilita la control (conform anexei 2.3) reprezinta:

-...lei – TVA dedusa de pe un numar de...facturi fiscale, fara provenienta legala emise...de furnizori, din care ...mentionati prin adresa Garzii Financiare Bacau nr..., cu date eronate de identificare si cu elemente de suspiciune in ceea ce priveste realitatea si legalitatea tranzactiilor comerciale, fiind incalcate prevederile art. 145 alin. (3) lit. a) si alin. (8) lit. a) si art. 155 alin. (8) (aplicabilitate pana la 31.12.2006) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, respectiv, art. 145 alin. (1) lit. a) si art. 155 alin. (5) (incepand cu 01.01.2007) din acelasi act normativ invocat;

- ...lei – TVA dedusa de pe bonuri fiscale apartinand unitatilor de desfacere a carburantilor auto, fara ca acestea sa fie stampilate si sa contina datele de identificare a beneficiarului (denumire, nr. de inmatriculare a mijlocului de transport) contrar art. 145 alin. (3) lit. a), alin. (9) (aplicabilitate pana la 31.12.2006) din Legea nr. 571/2003, art. 145 alin. (2), art. 146 alin. (2) (incepand cu 01.01.2007) din aceeași lege, si pct. 51 alin. (2), pct. 46 alin. (2) din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- ...lei – TVA reprezentand diverse produse deduse de pe bonuri fiscale altele decat cele apartinand unitatilor de desfacere a carburantilor auto, incalcand prevederile pct. 46 alin. (1) din HG nr. 44/2004 de aprobare a Normelor de aplicare a Legii nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003;

- ...lei – TVA dedusa din facturi fiscale reprezentand bunuri ce nu sunt destinate in folosul operatiunilor taxabile (uscator de par, storcator fructe) contrar prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003;

- ...lei – TVA dedusa din facturi fiscale ce reprezinta materiale de constructii (ciment, beton, BCA, otel beton) fara prezentarea contractelor legale, devizelor de lucrari si a eventualelor autorizatii de construire, contrar prevederilor art. 145 alin. (3) lit. a) (aplicabilitate pana la 31.12.2006) si art. 145 alin. (2) lit. a) (incepand cu 01.01.2007) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile.

La control s-a constatat de asemenea ca, societatea a intocmit si depus trimestrial “Decontul privind taxa pe valoarea adaugata” la organul fiscal teritorial in perioada septembrie 2005 – decembrie 2006 si lunar in perioada ianuarie 2007-martie 2008. In urma verificarii corcondantei intre evidenta contabila si evidenta fiscala s-au constatat diferente in suma totala de (-) ... lei.

Potrivit Circularei MFP-ANAF Directia de Metodologie si Proceduri pentru Inspectia Fiscala nr. 301324/04.07.2006, inregistrata la DGFP-ACF Bacau sub nr. R 156/10.07.2006 si nr. 2037/11.07.2006, unde se stipuleaza „In cazul in care, in urma transmiterii avizului de inspectie fiscala, contribuabilul nu procedeaza, in termenul precizat in aviz, la clarificarea situatiei cuprinsa in evidenta pe platitor si nici nu depune declaratii rectificative pentru sumele nedecarate sau declarate eronat pentru perioada supusa controlului, sumele constatate de inspectie fiscala ca fiind neconforme cu cele declarate, vor fi considerate sume suplimentare stabilite de inspectia fiscala si vor fi cuprinse in constatarile din raportul de inspectie fiscala, chiar daca aceste sume se regasesc inregistrate in evidenta contabila. Organele de inspectie fiscala, dupa intocmirea „Raportului de inspectie fiscala” vor emite „Decizia de impunere privind sumele suplimentare stabilite de inspectia fiscala”.

In acest context, potrivit art. 85 alin. (1) lit. a), art. 94 alin. (3) lit. b) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata (verificarea concordantei dintre datele din declaratiile fiscale cu cele din evidenta contabila a contribuabilului) organele de inspectie fiscala au considerat suma de (-) ... lei ca fiind suplimentara.

In concluzie, urmare inspectiei fiscale s-a stabilit pentru perioada verificata o taxa pe valoarea adaugata de plata stabilita suplimentar la control fata de evidenta contabila/ declarata in suma de ...lei (...– ... lei).

Pentru diferentele stabilite suplimentar s-au calculat accesorii in suma de ...lei in conformitate cu art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In ceea ce priveste impozitul pe profit, organele de inspectie fiscala, retin ca pe perioada verificata petenta a evidetiat un impozit pe profit de ...lei, mai mic cu ...lei decat obligatia determinata la control, urmare majorarii nejustificate a cheltuielilor cu amortizarea, c/val serviciilor, materiale, piese schimb, „operatiuni nereale” cu elemente de suspiciune in realitatea si legalitatea tranzactiilor comerciale, bonuri fiscale nestampilate si fara sa contina datele de identificare ale beneficiarului, pentru care nu s-a justificat necesitatea achizitiei, dupa cum urmeaza pe ani fiscali:

- 2005

Pierdere contabila de ...lei, reflectata in contul bilantier 121 „profit si pierdere” determinata ca diferenta intre veniturile realizate de...lei si cheltuielile efectuate in scopul realizarii veniturilor de...lei, a fost influentata cu c/val cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal in suma totala de ... lei, ca urmare a faptului ca societatea a inregistrat in evidenta contabila un numar de ...facturi fiscale „nereale” cu elemente de suspiciune in realitatea si legalitatea tranzactiilor comerciale, bonuri fiscale nestampilate si fara sa contina datele de identificare ale beneficiarului, nedeductibile fiscal, potrivit art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala constata ca cheltuielile inregistrate in contabilitate, nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, care sa faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, asa cum prevede art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, fapt ce a condus la diminuarea pierderii contabile cu suma de... lei, stabilindu-se o pierdere fiscala in suma de...lei.

- 2006

Petenta inregistreaza o pierdere contabila de...lei, determinata ca diferenta intre veniturile realizate de...lei si cheltuielile efectuate in scopul realizarii veniturilor de...lei, influentata cu c/v cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal in suma totala de...lei, din care:

- ...lei – suma reprezentand inregistrarea in contabilitate a unui numar de... de facturi fiscale si bonuri fiscale emise de...furnizori cu elemente de suspiciune in realitatea si legalitatea tranzactiilor comerciale, bonuri fiscale nestampilate si fara sa contina datele de identificare ale beneficiarului, nedeductibile fiscal, contrar prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare;

- ... lei – cheltuieli inregistrate in contabilitate, reprezentand c/v materiale de constructii: ciment, fier beton, otel, fara prezentarea contractelor legale, devizelor de lucrari, si a eventualelor autorizatii de constructie, care sa reflecte realitatea operatiunilor si faptul ca sunt in folosul operatiunilor taxabile, contrar prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003;

- ... lei – cheltuieli inregistrate in contabilitate, din care:

- ...lei - reprezinta majorarea nejustificata a cheltuielilor cu amortizarea calculata la autobasculanta achizitionata in data de ...de la societatea Y, in

valoare de...lei, cu durata de amortizare expirata, pentru care conform procesului verbal de expertiza tehnica s-a stabilit durata de amortizare de 12 luni, conform prevederilor HG 2139/30.11.2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe, titlul III, pct. 3 si pct. 13 din HG nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale, societatea calculand amortizare pentru mijlocul fix achizitionat in luna decembrie 2006, din luna august 2006 in suma de ... lei, respectiv ...lei, iar amortizarea lunara stabilita la control este de .... Suma de ... lei este apreciata la control ca nedeductibila, avand in vedere faptul generator al achizitiei, nerespectandu-se prevederile art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, art. 11 din Legea nr. 15/1994, republicata, pct. 13 din HG nr. 909/1997;

- ...lei - reprezinta majorarea nejustificata a cheltuielilor cu amortizarea calculata la autobasculanta achizitionata in data de 23.02.2006 de la societatea Y, in valoare de ...lei, cu durata de amortizare expirata, pentru care conform procesului verbal de expertiza tehnica s-a stabilit durata de amortizare de 12 luni, amortizare lunara fiind de...lei, dar s-au incalcat prevederile art. 11 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat ii active corporale si pct. 13 din HG nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale, urmare calcularii amortizarii incepand cu luna februarie 2006, in suma de...lei, iar pentru luna decembrie 2006 s-au majorat nejustificat cheltuielile de amortizare cu suma de ...lei ( ...lei – amortizare calculata – ... lei amortizare lunara stabilita la control). Suma de ...lei este apreciata la control ca nedeductibila, avand in vedere faptul generator al achizitiei (luna februarie 2006) cat si a determinarii eronate a amortizarii in luna decembrie 2006, nerespectandu-se prevederile art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, art. 11 din Legea nr. 15/1994, republicata, pct. 13 din HG nr. 909/1997;

Pierderea contabila inregistrata in evidenta contabila potrivit datelor din balanta de verificare incheiata la 31.12.2006, de...lei, influentata cu c/v cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal in suma totala de...lei si cu pierdere fiscala de recuperat de la 31.12.2005, in suma de... lei, rezultand un profit fiscal de...lei, calculat potrivit art. 19, alin (1), art. 21 alin. (1), alin. (4) lit. (f) si art. 26 din Legea nr. 571/2003, ce ii corespunde un impozit pe profit calculat prin aplicarea cotei de 16% in baza prevederilor art. 17 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal de...lei.

- 2007

Petenta inregistreaza un profit contabil de ...lei, regasit in contul bilantier 121 „profit sau pierdere” determinat ca diferenta intre veniturile realizate de ... lei si cheltuielile efectuate in scopul realizarii veniturilor de...lei, influentat cu c/v cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal in suma totala de ...lei

rezultand un profit fiscal de ...lei, determinat potrivit art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1), alin. (4) lit. a) lit. f) din Legea nr. 571/2003.

La control profitul contabil este de...lei, acelasi cu profitul contabil stabilit de contribuabil de ...lei care a fost influentat cu c/v cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal stabilite in suma totala de... lei rezultand un profit fiscal de ... lei.

Cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de...lei au urmatoarea componenta:

- ... lei - reprezinta majorarea nejustificata a cheltuielilor cu amortizarea calculata la autobasculanta achizitionata in data de 05.12.2006 de la societatea Y, la valoarea initiala de... lei, cu durata de amortizare expirata, pentru care conform procesului verbal de expertiza tehnica s-a stabilit durata de amortizare de 12 luni, conform prevederilor HG nr. 2139/2004, pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe, titlul III, pct. 3, amortizare lunara fiind...lei, societatea a calculat amortizare in anul 2007 pentru acest mijloc fix in suma de...lei, diferenta nedeductibila fiscal fiind de...lei (...lei cheltuiuala cu amortizare calculata – ...lei cheltuiuala de amortizare admisa) conform prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003;

- ...lei - reprezinta majorarea nejustificata a cheltuielilor cu amortizarea calculata la autobasculanta achizitionata in data de 23.02.2006 de la societatea Y, la valoarea de ...lei, cu durata de amortizare expirata, pentru care conform procesului verbal de expertiza tehnica s-a stabilit durata de amortizare de 12 luni, amortizare lunara este de... lei, inregistrand in anul 2006 cheltuiuala cu amortizarea de...lei a calculat si in anul 2007 amortizare in suma de...lei depasind valoarea de achizitie a mijlocului fix cu suma de...lei. Suma de ...lei este apreciata la control ca nedeductibila avand in vedere determinarea eronata a amortizarii pentru acest mijloc fix in total de ...lei contrar prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- ... lei - cheltuieli inregistrate in contabilitate, reprezentand c/v materiale de constructii: ciment, BCA, otel beton, fara prezentarea contractelor legale, devizelor de lucrari, si a eventualelor autorizatii de constructii care sa reflecte realitatea operatiunilor si faptul ca sunt in folosul operatiunilor taxabile, contrar prevederilor art. 21 alin. (1) din legea nr. 571/2003;

- ...lei – reprezentand inregistrarea in contabilitate a unui numar de ...facturi fiscale si bonuri fiscale emise de...furnizori cu elemente de suspiciune in realitatea si legalitatea tranzactiilor comerciale, bonuri fiscale nestampilate si fara sa contina datele de identificare ale beneficiarului, nedeductibile fiscal potrivit art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003.

- ...lei – cheltuieli proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit constituit, nedeductibile fiscal potrivit art. 21 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.



Profitului fiscal de...lei ii corespunde un impozit pe profit calculat prin aplicarea cotei de 16% in baza prevederilor art. 17 din Legea nr. 571/2003 de ... lei, mai mare cu ...lei fata de impozitul inregistrat si declarat de petenta de ...lei, urmare majorarii nejustificate a cheltuielilor sus mentionate cat si a influentarii rezultatului exercitiului financiar in determinarea obligatiei de catre contribuabil cu pierderile de recuperat.

In perioada 01.01.2008 – 31.03.2008, petenta inregistreaza un profit contabil de ...lei, determinat ca diferenta intre veniturile realizate de...lei si cheltuielile efectuate in scopul realizarii veniturilor de...lei, influentat cu suma de...lei reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal formate din:

- ... lei – cheltuieli inregistrate in contabilitate, reprezentand c/v materiale de constructii: ciment, BCA, otel beton, fara prezentarea contractelor legale, devizelor de lucrari, si a eventualelor autorizatii de constructii care sa reflecte realitatea operatiunilor si faptul ca sunt in folosul operatiunilor taxabile, contrar prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2004;

- ... lei – reprezinta majorarea nejustificata a cheltuielilor cu amortizarea calculata la automacarale achizitionate in luna octombrie 2007, amortizarea lunara este de ... lei, iar in luna martie 2008 a calculat amortizarea de ...lei, contrar prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003. Rezulta un profit fiscal de ... lei calculat potrivit art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 ce ii corespunde un impozit pe profit calculat prin aplicarea cotei de 16% in baza prevederilor art. 17 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal de...lei.

Astfel, pe perioada verificata impozitul pe profit stabilit la control de ... lei, este mai mare cu ...lei fata de obligatia constituita si declarata de contribuabil de ...lei.

Pentru diferentele stabilite suplimentar la control de ...lei fata de momentul platii si fata de obligatiile declarative in conformitate cu prevederile art. 85 alin. (1) lit. a), art. 94 alin. (3) lit. b) art. 119, art. 120 alin. (1) din OG nr. 92/2003 din Codul de procedura fiscala republicata, au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de ...lei, pana la data de 25.08.2008.

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

SOCIETATEA X, are sediul social declarat in municipiul Bacau, str... a fost inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului Bacau sub nr. J04/.../..., are codul de inregistrare in scopuri de TVA R0 ..., si are ca principal obiect de activitate, conform actului constitutiv al societatii: - “Inchirierea utilajelor de constructii si demolare cu personal de deservire aferent” cod CAEN – 4550.

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau, este daca SOCIETATEA X , datoreaza bugetului de stat suma totala de ...lei, reprezentand: ...lei taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar la control si ...lei accesorii aferente stabilite prin decizia de impunere nr. ..., respectiv

raportul de inspectie fiscala nr. ..., intocmite de Administratia Finantelor Publice Bacau

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

Prin contestatia formulata, SOCIETATEA X, contesta taxa pe valoarea adaugata si accesoriile aferente in suma totala de ...lei, stabilita prin decizia de impunere nr. ..., motivat de faptul ca, a respectat prevederile legale in vigoare referitoare la TVA, considerand sustinerile organului de inspectie, ca fiind netemeinice si nelegale.

Raportul de inspectie fiscala nr. ..., emis de Administratia Finantelor Publice Bacau, a avut ca obiectiv verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabil, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata precum si accesoriilor aferente acestora.

Perioada supusa inspectiei fiscale in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata a fost cuprinsa intre:...

In fapt,

La efectuarea inspectiei fiscale, a fost avuta in vedere adresa Comisariatului Regional al Garzii Financiare a judetului Bacau nr. ..., inregistrata la DGFP Bacau cu nr. ...si la Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau cu nr. ..., prin care s-a solicitat organelor de inspectie fiscala din cadrul DGFP Bacau – AFP Bacau, stabilirea obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat de catre ..., ca urmare a faptului ca, in perioada ... societatea a inregistrat in evidenta contabila un numar de ...de facturi fiscale “nereale” emise de... furnizori in valoare totala de ...lei, si care au fost achitate numai cu numerar, conform situatiei mai jos prezentate:

furnizor...f.f. nr.../data... valoare factura

.....

Odata cu adresa nr..., Garda Financiara Bacau, transmite organelor de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Bacau, rezultatele verificarilor incrucisate efectuate de aceasta, pentru furnizorii inregistrati pe facturile mai sus mentionate, cu urmatoarea componenta:

- SOCIETATEA A

Prin adresa Garzii Financiare – Comisariatul Regional nr. ..., de raspuns la adresa nr..., emisa de catre Garda Financiara – Comisariatul Regional Bacau, se comunica urmatoarele:

Conform notei explicative data, in..., de directorul economic al SOCIETATII A , s-a consemnat ca, SOCIETATEA A, nu a avut nici un fel de relatii comerciale cu SOCIETATEA X, iar formularele de facturi fiscale si chitante emise nu ii apartin.

- SOCIETATEA B

Prin adresa Garzii Financiare – Comisariatul Regional...nr....de raspuns la adresa nr..., emisa de catre Garda Financiara – Comisariatul Regional Bacau, se comunica urmatoarele:

Conform notei explicative data, in ...de administratorul SOCIETATII B, s-a consemnat ca, SOCIETATEA B, nu a avut nici un fel de relatii comerciale cu SOCIETATEA X , iar formularele de facturi fiscale si chitante emise nu ii apartin.

- SOCIETATEA G

Prin adresa Garzii Financiare – sectia...nr....de raspuns la adresa nr. transmisa de catre Garda Financiara – Comisariatul Regional Bacau, se comunica ca SOCIETATEA G nu functioneaza la sediul declarat, fapt pentru care a fost intocmit act de sesizare penala, precum si faptul ca exista indicatii temeinice ca tranzactiile atestate pe factura fiscala ...sunt fictive, intrucat formularul de factura fiscala a fost ridicat de catre societate cu peste 5 luni mai tarziu decat data inscrisa pe factura.

- SOCIETATEA C

Prin adresa Garzii Financiare – sectia ... nr.... se comunica rezultatele verificarii, cu mentiunea ca, pentru SOCIETATEA C, s-a inaintat sesizare penala pentru faptele prevazute la art. 4 si art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005, precum si faptul ca exista indicatii temeinice ca tranzactiile inscrise pe factura fiscala seria...nr.... nu sunt reale intrucat factura a fost achizitionata in data de

- Prin adresa Garzii Financiare – ... nr....de raspuns la adresa nr..., emisa de catre Garda Financiara – Comisariatul Regional Bacau, se comunica urmatoarele:

Conform notei explicative data, in...de administratorul SOCIETATEA H, s-a consemnat ca, SOCIETATEA H, nu a avut nici un fel de relatii comerciale cu SOCIETATEA X, iar formularele de facturi fiscale si chitante emise nu ii apartin.

- SOCIETATEA J

Prin adresa Garzii Financiare – sectia ...nr....de raspuns la adresa nr... catre Garda Financiara –Comisariatul Regional Bacau prin care se comunica ca impotriva SC J a fost formulata sesizare penala.

- SOCIETATEA D,

Prin adresa Garzii Financiare – sectia judeteana nr... din ... de raspuns la adresa nr....catre Garda Financiara –Comisariatul Regional Bacau prin care se comunica ca SOCIETATEA D nu functioneaza la sediul declarat.

De asemenea, prin adresa nr... emisa de Garda Financiara – Comisariatul Regional ... de raspuns la adresa nr... catre Garda Financiara Bacau se comunica rezultatele verificarii, pentru urmatoarele societati din judetul Brasov:

- SOCIETATEA E – nu functioneaza la sediul social declarat intocmindu-se sesizarea penala nr... catre Parchetul de pe langa Judecatoria ..., societate aflata in procedura de reorganizare judiciara.

- SOCIETATEA K– nu functioneaza la sediul social declarat, intocmindu-se sesizarea penala nr...catre Parchetul de pe langa Judecatoria ....

- SOCIETATEA L - nu functioneaza la sediul social declarat, intocmindu-se sesizarea penala nr...catre Parchetul de pe langa Judecatoria ...

- SOCIETATEA M - la momentul controlului prin sentinta civila a Tribunalului ...nr....se decide deschiderea procedurii reorganizarii judiciare, iar in data de ... prin sentinta civila nr..., Tribunalul... dispune inceperea procedurii de faliment.

- SOCIETATEA F- (fosta SC...).

In luna ianuarie 2006 SC ...si-a schimbat denumirea in SOCIETATEA F.

Prin adresa nr..., Comisariatul Regional al Garzii Financiare a judetului Bacau, a solicitat stabilirea prejudiciului cauzat bugetului de stat de catre SOCIETATEA X, ca urmare a inregistrarii in evidenta contabila a contravalorii celor 20 de facturi fiscale fara provenienta legala, (mai sus detaliate).

Tinand cont de aspectele solicitate de Comisariatul Regional al Garzii Financiare a judetului Bacau prin adresa sus mentionata, organele de inspectie fiscala, au extins verificarea furnizorilor de materiale (ansamble, subansamble, piese de schimb mijloace transport, anvelope, etc.) ai SOCIETATII X, pe perioada ...

Din analiza intreprinsa asupra documentelor prezentate la control de petenta, examinarea mijloacelor probante puse la dispozitie de Garda Financiara Bacau, a celor din circuitul informatic ale Agentiei Nationale de Administrare Fiscala si ale C.N. Imprimeria Nationala, cu privire la furnizorii societatii, in urma inspectiei fiscale s-a constatat o taxa pe valoarea adaugata deductibila stabilita suplimentar la control in suma de ..., compusa din:

1. Taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei dedusa de pe un numar de ... facturi fiscale in valoare totala de...lei (conform anexei nr. 2 din RIF), fara provenienta legala, emise de...de furnizori dintre care ...mentionati prin adresa Garzii Financiare Bacau nr..., conform situatiei pe larg mai sus relatate, si din care reiese clar ca furnizorii: fie nu functioneaza la sediul social declarat, fie se afla in procedura de reorganizare judiciara, fie tranzactiile efectuate nu sunt reale, fie furnizorul a declarat prin nota explicativa ca nu are nici un fel de relatii comerciale cu SOCIETATEA X, motive pentru care cele ...de facturi fiscale mai sus prezentate, nu pot indeplini calitatea de document justificativ care sa stea la baza inregistrarii in evidenta contabila conform reglementarilor legale in vigoare.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. ..., respectiv decizia de impunere organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Bacau, au identificat in plus ...de facturi fiscale care cuprind date eronate de identificare si cu elemente de suspiciune in ceea ce priveste realitatea si

legalitatea tranzactiilor comerciale, emise de un numar de ...furnizori, datorata urmatoarelor aspecte:

- din registrul de casa si documentele in baza carora s-au facut inregistrarile, s-a constatat ca, toata contravaloarea bunurilor din aceste facturi a fost achitata de catre SOCIETATEA X, cu numerar;

- procedand la verificarea datelor inscrise la rubrica "furnizor" pe formularele de facturi fiscale cu datele de pe paginile de web ale Ministerului Economiei si Finantelor, ale Registrului Comertului, precum si ale Imprimeriei Nationale, s-a constatat ca nu exista agent economic in Romania, cu codul de inregistrare fiscala in scris pe facturile emise de societatile comerciale.....

- in baza de date a Imprimeriei Nationale, nu exista informatii cu privire la formularele de facturi fiscale inregistrate in evidenta contabila a SOCIETATII X, de la urmasorii furnizori:..

Avand in vedere situatia prezentata, s-a stabilit ca taxa pe valoarea adaugata, in suma de ...lei nu poate fi admisa la deducere, intrucat asa cum aratat, petenta a incalcat prevederile art. 6 alin. (1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, art. 145 alin. (3) lit. a) si alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 50 alin. (3) lit. b) si pct. 51 alin. (1) din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In drept,

Potrivit art. 6 alin. (1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata:

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

(2)Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate anjajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz".

Conform prevederilor art. 145 alin. (3) lit. a) si alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

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

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

- a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile

de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.”

Conform HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal :

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

Potrivit pct. 50 alin. (3) lit. b) din actul normativ indicat:

„(3) Pentru exercitarea dreptului de deductie prevazut la alin. (1) si (2) trebuie indeplinite urmatoarele cerinte:

b) persoana impozabila trebuie sa detina o factura fiscala sau un alt document legal aprobat, prin care sa justifice suma taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor achizitionate.”

Prin contestatia formulata, administratorul SOCIETATEA X, precizeaza urmatoarele: *“Faptul ca facturile fiscale nu apartin societatilor emitente, nu este vina si culpa societatii noastre – ca si cumparator de buna credinta, raspunderea fiind a celor care au emis facturile...Nu exista nici o lege care sa prevada obligativitatea cumparatorului de a verifica furnizorul, daca sunt facturile sau nu, daca stampila ii apartine, daca a depus bilantul, daca are in obiectul de activitate comercializarea anumitor marfuri, daca este sau nu platitor de TVA, motivatii care nu pot fi insusite de organul de inspectie fiscala, intrucat art. 10 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, stipuleaza in mod clar:*

In drept,

Art. 11 “Organizarea si conducerea contabilitatii”

(1) Raspunderea pentru organizarea si conducerea contabilitatii la persoanele prevazute la art. 1 revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligatia gestionarii unitatii respective”, in cazul de fata, domnului Munteanu Ion.

Referitor la afirmatia petentei ca, “facturile fiscale in baza carora s-au efectuat aprovizionari cu piese de schimb, au fost inregistrate in evidenta contabila a petentei, si cuprind toate informatiile prevazute de art. 155 alin. (8) din Legea nr. 571/2003” este lipsita de temei legal, intrucat aprovizionarile in cauza, au fost facute cu facturi fiscale care nu indeplinesc calitatea de document justificativ care sa ateste provenienta materialelor si implicit sa stea la baza inregistrarii in contabilitatea petentei.

2. Taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei, dedusa de pe bonuri fiscale apartinand unitatilor de desfacere a carburantilor auto, fara ca acestea sa fie stampilate si sa contina datele de identificare a beneficiarului (denumire, nr. de inmatriculare a mijlocului de transport), contrar prevederilor art. 145 alin.

(3) lit. a), alin. (9) (aplicabilitate pana la 31.12.2006) din Legea nr. 571/2003, art. 145 alin. (2), art. 146 alin. (2) (incepand cu 01.01.2007) din aceeași lege, și pct. 51 alin. (2), pct. 46 alin. (2) din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca platitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestațiile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;

(9) Prin normele de aplicare a prezentului titlu, se prevăd situațiile în care se poate folosi un alt document decât cele prevăzute la alin. (8), pentru a justifica dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată.”

Conform pct. 46 alin. (2) din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 64/2002, republicată, cu modificările ulterioare, dacă sunt stampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.”

Pct. 51 alin. (2) din același act normativ indicat:

„(2) Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificările ulterioare. Pentru carburanții auto achiziționați taxa pe valoarea adăugată poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, dacă sunt stampilate și au

inscrise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului. „

Prin contestatia formulata petenta considera masura aplicata la control ca fiind “exces de zel” mentionand urmatoarele: “ a nu se lua in considerare nici un bon fiscal de combustibil din cei 2 ani si 3 luni de functionare a societatii...a impovara si duce la faliment o societate care nu si-a pus propria stampila pe fata bonului fiscal si nu si-a trecut CUI-ul, desi existau in contabilitate documente justificative a consumului acestor utilaje, a trata un contribuabil cu superioritatea unui inchizitor...a-l penaliza si obliga la o plata suplimentara catre buget, o plata ce nu o datoreaza, este mai presus de orice persecutie si strangere”, facem mentiunea ca, la stabilirea diferentelor s-au avut in vedere prevederile legale in vigoare referitoare la forma si continutul documentelor justificative si a modului de inregistrare a acestora in evidenta contabila, obligativitatea inregistrarii corecte in evidenta contabila a acestora revenind petentei.

Avand in vedere ca, documentele de achizitii carburanti prezentate in timpul inspectiei fiscale, nu comporta elementele obligatorii, respectiv bonurile fiscale nu sunt stampilate si nu contin datele de identificare ale beneficiarului (cod fiscal, nr. mijloc de transport), apreciem ca, nu pot fi considerate ca apartinand societati, intrucat nu respecta prevederile legale mai sus citate.

3. Taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei, reprezentand diverse produse deduse de pe bonuri fiscale altele decat cele apartinand unitatilor de desfacere a carburantilor auto, contrar prevederilor pct. 46 alin. (1) din HG nr. 44/2004 de aprobare a Normelor de aplicare a Legii nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 9 (citata mai sus).

Exemplu: bon fiscal 5/06.03.2007, emis de ...in valoare totala de...lei, din care TVA...lei; bon fiscal nr../... emis de..., in valoare totala de...lei din care TVA de...lei ambele reprezentand consumabile altele decat carburantii.

Pct. 46(1) din HG nr. 44/2004 de aprobare a Normelor de aplicare a Legii nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Justificarea deductiei taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78. In cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va mentiona ca inlocuieste factura initiala.”

4. Taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei, dedusa din facturi fiscale ce reprezinta materiale de constructii (ciment, beton, BCA, otel beton), fara ca



petenta sa prezinte contractele legale, devizele de lucrari si a eventualelor autorizatii de construire, care sa reflecte realitatea operatiunilor, si faptul ca sunt in folosul operatiunilor taxabile, contrar prevederilor art. 145 alin. (3) lit. a) (aplicabilitate pana la 31.12.2006) si art. 145 alin. (2) lit. a) (incepand cu 01.01.2007) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile.

Conform art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile.”

Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Bacau, au procedat conform prevederilor art. 94 alin. (3) lit. c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, s-a luat nota explicativa administratorului societatii domnul., referitor la obiectivul pentru care au fost achizitionate materialele de constructii, precum si mentionarea documentelor care privesc acest obiectiv (autorizatie de constructie, devize de lucrari).

Justificarile aduse de administrator sunt „materialele de constructie...au fost folosite si utilizate pentru intretinerea si modernizarea spatiului in care functionam si pentru care exista un contract de inchiriere cu societatea Y.” Raspunsul dat de administratorul societatii nu modifica rezultatele inspectiei fiscale, la control s-a constatat ca, prin contractul de locatie de gestiune nr. ... incheiat cu societatea Y, cu valabilitate pana la..., se stipuleaza la pct. 4 „Obligatiile locatorului” pct. 4.1 „Locatorul are urmatoarele obligatii: sa puna la dispozitie gestiunea subunitatii...in stare de functionare...” fara a se specifica posibilitatea modernizarii spatiului inchiriat, fapt pentru care se apreciaza potrivit dreptului conferit de Codul de procedura fiscala, deducerea in mod nejustificat a taxei pe valoarea adaugata de ...lei, contrar prevederilor legale sus invocate.

In urma inspectiei fiscale, s-a constatat de asemenea ca, societatea X, a intocmit si depus trimestrial “Decontul privind taxa pe valoarea adaugata” la organul fiscal teritorial in perioada septembrie... si lunar in perioada ianuarie 2007-martie 2008. In urma verificarii corcondantei intre evidenta contabila si evidenta fiscala s-au constatat diferente in suma totala de (-)... lei.

Potrivit Circularei MFP-ANAF Directia de Metodologie si Proceduri pentru Inspectia Fiscala nr. 301324/04.07.2006, inregistrata la DGFP-ACF Bacau sub nr. R 156/10.07.2006 si nr. 2037/11.07.2006, unde se stipuleaza „In cazul in care, in urma transmiterii avizului de inspectie fiscala, contribuabilul nu procedeaza, in termenul precizat in aviz, la clarificarea situatiei cuprinsa in evidenta pe platitor si nici nu depune declaratii rectificative pentru sumele

nedeclarate sau declarate eronat pentru perioada supusa controlului, sumele constatate de inspectie fiscala ca fiind neconforme cu cele declarate, vor fi considerate sume suplimentare stabilite de inspectia fiscala si vor fi cuprinse in constatarile din raportul de inspectie fiscala, chiar daca aceste sume se regasesc inregistrate in evidenta contabila. Organele de inspectie fiscala, dupa intocmirea „Raportului de inspectie fiscala” vor emite „Decizia de impunere privind sumele suplimentare stabilite de inspectia fiscala”.

In acest context, potrivit art. 85 alin. (1) lit. a), art. 94 alin. (3) lit. b) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata (verificarea concordantei dintre datele din declaratiile fiscale cu cele din evidenta contabila a contribuabilului) organele de inspectie fiscala au considerat suma de (-) ... lei ca fiind suplimentara.

In concluzie, urmare inspectiei fiscale s-a stabilit pentru perioada verificata o taxa pe valoarea adaugata de plata stabilita suplimentar la control fata de evidenta contabila/ declarata in suma de ...lei (...- ...lei).

Pentru diferentele stabilite suplimentar s-au calculat in mod legal accesorii, in suma de ...lei, in conformitate cu art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

2. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau, este daca SOCIETATEA X datoreaza bugetului de stat suma totala de ... lei, reprezentand: ...lei impozit pe profit stabilit suplimentar la control si ...lei accesorii aferente stabilite prin decizia de impunere nr. ..., respectiv raportul de inspectie fiscala nr. ..., intocmite de Administratia Finantelor Publice Bacau

Prin contestatia formulata petenta contesta impozitul pe profit si accesoriile aferente, invocand in sustinere aceleasi argumente expuse anterior, la capitolul TVA, considerand motivatiile organelor de inspectie, de stabilire a impozitului pe profit suplimentar de plata in suma de ...lei si a calcularii penalitatilor aferente in suma de ...lei, ca nefondate si neintemeiate.

Perioada supusa controlului in ceea ce priveste impozitul pe profit a fost cuprinsa intre:...

Din analiza intreprinsa asupra documentelor prezentate la control de petenta, examinarea mijloacelor probante puse la dispozitie de Garda Financiara Bacau, si a celor din circuitul informatic ale Agentiei Nationale de Administrare Fiscala si ale C.N. Imprimeria Nationala, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Bacau au stabilit ca, pe perioada verificata petenta a evidetiat un impozit pe profit de ...lei, mai mic cu ...lei decat obligatia determinata la control, urmare majorarii nejustificate a cheltuielilor cu amortizarea, c/val serviciilor, materiale, piese schimb, - operatiuni nereale- cu elemente de suspiciune in realitatea si legalitatea tranzactiilor comerciale, bonuri fiscale nestampilate si fara sa contina datele de

identificare ale beneficiarului, pentru care nu s-a justificat necesitatea achizitiei, dupa cum urmeaza pe ani fiscali:

- 2005

Pierderea contabila de ...lei, reflectata in contul bilantier 121 „profit si pierdere” determinata ca diferenta intre veniturile realizate de...lei si cheltuielile efectuate in scopul realizarii veniturilor de...lei, a fost influentata cu c/val cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal in suma totala de ...lei, ca urmare a faptului ca societatea a inregistrat in evidenta contabila un numar de ...facturi fiscale reprezentand inscrisuri nelegale, bonuri fiscale nestampilate si fara sa contina datele de identificare ale beneficiarului (anexa nr. 3.2 din RIF), care asa cum am demonstrat la capitolul 1 din prezenta decizie, sunt nedeductibile fiscal, potrivit art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, care sa faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, asa cum prevede art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991(citat mai sus), fapt ce a condus la diminuarea pierderii contabile cu suma de ... lei, stabilindu-se o pierdere fiscala in suma de ... lei.

- 2006

Petenta inregistreaza o pierdere contabila de...lei, determinata ca diferenta intre veniturile realizate de...lei si cheltuielile efectuate in scopul realizarii veniturilor de...lei, influentata cu c/v cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal in suma totala de ...lei (prezentate in anexa 3.2 din RIF) , din care:

- ...lei – suma reprezentand inregistrarea in contabilitate a unui numar de... de facturi fiscale care nu indeplinesc conditia de document justificativ si bonuri fiscale nestampilate si fara sa contina datele de identificare ale beneficiarului, nedeductibile fiscal, contrar prevederilor art. 21 alin. (1) si (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare;

- ...lei – cheltuieli inregistrate in contabilitate, reprezentand c/v materiale de constructii: ciment, fier beton, otel, fara prezentarea contractelor legale, devizelor de lucrari, si a eventualelor autorizatii de constructie, care sa reflecte realitatea operatiunilor si faptul ca sunt in folosul operatiunilor taxabile, contrar prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003;

- ... lei – cheltuieli inregistrate in contabilitate, din care:

- ...lei - reprezinta majorarea nejustificata a cheltuielilor cu amortizarea calculata la autobasculanta achizitionata in data de 05.12.2006 de la SC Y, in valoare de ...lei, cu durata de amortizare expirata, pentru care conform procesului verbal de expertiza tehnica s-a stabilit durata de amortizare de 12 luni, conform prevederilor HG 2139/30.11.2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe, titlul III, pct. 3 „*In cazul mijloacelor fixe achizitionate cu durata normala de functionare expirata sau pentru care nu se cunosc datele de identificare,*

*durata normala de functionare se stabileste de catre o comisie tehnica sau exper tehnic independent” dar s-au incalcat prevederile art. 11 din Legea nr. 15/1994 republicata privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale ce stipuleaza „ Amortizarea mijloacelor fixe se calculeaza incepand cu luna urmatoare punerii in functiune, pana la recuperarea integrala a valorii de intrare, conform duratelor normale de functionare” si pct. 13 din HG nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale, societatea calculand amortizare pentru mijlocul fix achizitionat in luna decembrie 2006, din luna august 2006 in suma de ...lei, respectiv ...lei, iar amortizarea lunara stabilita la control este de ... . Suma de ...lei este apreciata la control ca nedeductibila, avand in vedere faptul generator al achizitiei, nerespectandu-se prevederile art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, art. 11 din Legea nr. 15/1994, republicata, pct. 13 din HG nr. 909/1997;*

- ... lei - reprezinta majorarea nejustificata a cheltuielilor cu amortizarea calculata la autobasculanta achizitionata in data de 23.02.2006 de la SOCIETATEA Y, in valoare de... lei, cu durata de amortizare expirata, pentru care conform procesului verbal de expertiza tehnica s-a stabilit durata de amortizare de 12 luni, amortizare lunara fiind de ...lei, dar s-au incalcat prevederile art. 11 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale (citata mai sus) si pct. 13 din HG nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale, urmare calcularii amortizarii incepand cu luna februarie 2006, in suma de...lei, iar pentru luna decembrie 2006 s-au majorat nejustificat cheltuielile de amortizare cu suma de ...lei (... lei – amortizare calculata – ... lei amortizare lunara stabilita la control). Suma de ... lei este apreciata la control ca nedeductibila, avand in vedere faptul generator al achizitiei (luna februarie 2006) cat si a determinarii eronate a amortizarii in luna decembrie 2006, nerespectandu-se prevederile art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, art. 11 din Legea nr. 15/1994, republicata, pct. 13 din HG nr. 909/1997;

Pierderea contabila inregistrata in evidenta contabila potrivit datelor din balanta de verificare incheiata la 31.12.2006, de ... lei, influentata cu c/v cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal in suma totala de ... lei si cu pierdere fiscala de recuperat de la 31.12.2005, in suma de ...lei, rezultand un profit fiscal de ... lei, calculat potrivit art. 19, alin (1), art. 21 alin. (1), alin. (4) lit. (f) si art. 26 din Legea nr. 571/2003, ce ii corespunde un impozit pe profit calculat prin aplicarea cotei de 16% in baza prevederilor art. 17 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal de ...lei.

#### 2007

Petenta inregistreaza un profit contabil de...lei, regasit in contul bilantier 121 „profit sau pierdere” determinat ca diferenta intre veniturile realizate de ... lei si cheltuielile efectuate in scopul realizarii veniturilor de...lei, influentat cu

c/v cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal in suma totala de ... lei rezultand un profit fiscal de ...lei, determinat potrivit art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1), alin. (4) lit. a) lit. f) din Legea nr. 571/2003.

La control profitul contabil este de ...lei, acelasi cu profitul contabil stabilit de contribuabil de ...lei care a fost influentat cu c/v cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal stabilite in suma totala de ... lei rezultand un profit fiscal de...lei.

Cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de ...lei au urmatoarea componenta:

- ... lei - reprezinta majorarea nejustificata a cheltuielilor cu amortizarea calculata la autobasculanta achizitionata in data de 05.12.2006 de la SOCIETATEA Y, la valoarea initiala de...lei, cu durata de amortizare expirata, pentru care conform procesului verbal de expertiza tehnica s-a stabilit durata de amortizare de 12 luni, conform prevederilor HG 2139/30.11.2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe, titlul III, pct. 3, amortizare lunara fiind ... lei, societatea a calculat amortizare in anul 2007 pentru acest mijloc fix in suma de ...lei, diferenta nedeductibila fiscal fiind de...lei (... lei cheltuiala cu amortizare calculata – ... lei cheltuiala de amortizare admisa) conform prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003;

- ... lei - reprezinta majorarea nejustificata a cheltuielilor cu amortizarea calculata la autobasculanta achizitionata in data de 23.02.2006 de la SOCIETATEA Y, la valoarea de ... lei, cu durata de amortizare expirata, pentru care conform procesului verbal de expertiza tehnica s-a stabilit durata de amortizare de 12 luni, amortizarea lunara este de..... lei, inregistrand in anul 2006 cheltuiala cu amortizarea de ... lei, si in anul 2007 amortizare in suma de ... lei, depasind valoarea de achizitie a mijlocului fix cu suma de ... lei. Suma de ... lei este apreciata la control ca nedeductibila, avand in vedere determinarea eronata a amortizarii pentru acest mijloc fix in total de ... lei contrar prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- ... lei - cheltuieli inregistrate in contabilitate, reprezentand c/v materiale de constructii: ciment, BCA, otel beton, fara prezentarea contractelor legale, devizelor de lucrari, si a eventualelor autorizatii de constructii care sa reflecte realitatea operatiunilor si faptul ca sunt in folosul operatiunilor taxabile, contrar prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003;

- ...lei – reprezentand inregistrarea in contabilitate a unui numar de... facturi fiscale si bonuri fiscale emise de...furnizori cu elemente de suspiciune in realitatea si legalitatea tranzactiilor comerciale, bonuri fiscale nestampilate si fara sa contina datele de identificare ale beneficiarului, nedeductibile fiscal potrivit art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003.

- ...lei – cheltuieli proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit constituit, nedeductibile fiscal potrivit art. 21 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Profitului fiscal de ...lei ii corespunde un impozit pe profit calculat prin aplicarea cotei de 16% in baza prevederilor art. 17 din Legea nr. 571/2003 de ... lei, mai mare cu...lei fata de impozitul inregistrat si declarat de petenta de ...lei, urmare majorarii nejustificate a cheltuielilor sus mentionate cat si a influentarii rezultatului exercitiului financiar in determinarea obligatiei de catre contribuabil cu pierderile de recuperat.

In perioada 01.01.2008 – 31.03.2008, petenta inregistreaza un profit contabil de ... lei, determinat ca diferenta intre veniturile realizate de ... lei si cheltuielile efectuate in scopul realizarii veniturilor de ...lei, influentat cu suma de ... lei reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal formate din:

- ...lei – cheltuieli inregistrate in contabilitate, reprezentand c/v materiale de constructii: ciment, BCA, otel beton, fara prezentarea contractelor legale, devizelor de lucrari, si a eventualelor autorizatii de constructii care sa reflecte realitatea operatiunilor si faptul ca sunt in folosul operatiunilor taxabile, contrar prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2004;

- ...lei – reprezinta majorarea nejustificata a cheltuielilor cu amortizarea calculata la automacarale achizitionate in luna octombrie 2007, amortizarea lunara este de ...lei, iar in luna martie 2008 a calculat amortizarea de ...lei, contrar prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003. Rezulta un profit fiscal de ... lei calculat potrivit art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 ce ii corespunde un impozit pe profit calculat prin aplicarea cotei de 16% in baza prevederilor art. 17 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal de ...lei.

Astfel, pe perioada verificata impozitul pe profit stabilit la control de ... lei, este mai mare cu ...lei fata de obligatia constituita si declarata de contribuabil de ...lei.

In drept,

Conform art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

Art. 19 din acelasi act normativ:

“(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga

cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Iar la art. 17:

“Cotele de impozitare

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

Pct. 44 din HG nr. 44 privind Normele de aplicare a Codului fiscal:

“Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Avand in vedere situatia pe larg relatata la capitolul 1 privind taxa pe valoarea adaugata, unde am demonstrat ca documentele in baza carora s-au efectuat inregistrările in contabilitate sunt nejustificative, iar potrivit art. 6 alin. (1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, si care nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, potrivit prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 44 din HG nr. 44 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare sunt cheltuieli nedeductibile fiscal.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar la control de ...lei, in conformitate cu prevederile art. 119 si art. 120 alin. (1) din OG nr. 92/2003 din Codul de procedura fiscala republicata, au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de ...lei, pana la data de 25.08.2008.

In consecinta, avand in vedere prevederile art. 6 alin. (1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, art. 17, art. 19, art. 21 alin. (1), alin. (4) lit. f), art. 145 alin. (2) lit. a), alin. (3) lit. a) si alin. (8), art. 146 alin. (2), art. 155 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 44, pct. 46 alin. (1) si (2), pct. 50 alin. (3) lit. b) si pct. 51 alin. (1) din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 11 din Legea nr. 15/1994 republicata privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale, pct. 13 din HG nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale, coroborate cu prevederile art. 119, art. 120 si art. 216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

**DECIDE:**

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

- ...lei – taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar la control;
- ...lei – majorari taxa pe valoarea adaugata;
- ...lei – impozit pe profit stabilit suplimentar la control;
- ...lei – majorari de intarziere impozit pe profit.

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

Director Executiv,  
Mircea Muntean

Avizat  
Biroul Juridic si Contencios  
Nicolae Sicoe