

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
Direcția generală de soluționare a contestațiilor

DECIZIA nr. _____ / _____ 2006
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. C S.A.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată, în baza art. 183 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, de Direcția generală a finanțelor publice asupra reluării soluționării contestației formulată de **S.C. C S.A.** împotriva procesului verbal din 07.07.2004 încheiat de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice - Activitatea de control fiscal.

Printr-o adresă, Direcția generală a finanțelor publice a transmis o copie a procesului verbal din 07.07.2004 încheiat la S.C. C S.A., Inspectoratului de Poliție în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive a infracțiunilor prevăzute la art. 11 lit. c din Legea nr. 87/1994, republicată și art. 37 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată.

În conformitate cu prevederile art. 183 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prin Decizia Ministerului Finanțelor Publice din 29.09.2004, s-a suspendat soluționarea cauzei până la pronunțarea unei soluții pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Printr-o adresă, Activitatea de control fiscal comunică faptul că prin ordonanța pronunțată în dosarul din 2004 s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală a administratorilor ai S.C. C S.A., referitor la infracțiunea prevăzută și pedepsită de art. 42 din Legea nr. 87/1994 cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, procedura administrativă de soluționare a contestației formulată împotriva procesului verbal din 07.07.2004 va fi reluată în condițiile art. 183 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația are ca obiect sume reprezentând taxa pe valoarea adăugată, dobânzi și penalități de întârziere aferente, impozit pe profit, dobânzi și penalități de întârziere aferente.

I. S.C. C S.A contesta procesul verbal din 07.07.2004 intocmit de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice - Activitatea de control fiscal, precizând următoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, dobânzi și penalități de întârziere aferente:

Aceste sume au fost stabilite de organele de inspecție fiscală pe considerentul că au fost încălcate prevederile pct. 10.6 lit. g din Hotărârea Guvernului nr. 401/2000.

Organele de inspecție fiscală constată că majoritatea facturilor astfel întocmite și care au stat la baza exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată provin de la S.C. A S.R.L, S.C. M S.A., S.C. D și alți furnizori.

Fata de cele constatate de organele de inspecție fiscală referitor la regimul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în această situație se face aplicarea art. 19 și art. 25 pct. B lit. b din Ordonanța Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată.

Din interpretarea acestor prevederi legale, pentru a avea dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, S.C. C S.A era obligată să verifice întocmirea corectă a facturilor în cauză, reglementată de prevederile pct. 119 din Regulamentul nr. 704/1993 de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991.

Din analiza facturilor în baza cărora S.C. C S.A a dedus taxa pe valoarea adăugată acestea îndeplinesc condițiile de document justificativ întrucât sunt completate rubricile referitoare la denumirea documentului, denumirea emitentului (furnizorului), elementele de identificare ale acestuia, respectiv adresa, cod fiscal, etc., denumirea beneficiarului (cumparatorului), elementele de identificare ale acestuia, respectiv adresa, cod fiscal, etc., numărul și data întocmirii documentului, denumirea produselor și a serviciilor, datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate inclusiv valoarea taxei pe valoarea adăugată, semnatura și stampila emitentului, semnatura de primire a facturii.

Din cadrul legislativ menționat mai sus reiese că pentru cumparator este obligatorie numai verificarea și întocmirea corectă a documentelor.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că verificarea completării corecte a facturilor pentru achiziționarea de marfuri este în sarcina cumparatorului.

Întrucât S.C. C S.A și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrise în facturi ce îndeplinesc condiția de

document justificativ, organele de inspectie fiscala in mod nejustificat au stabilit diferenta de taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

Potrivit art. 19 din Hotararea Guvernului nr. 512/1998, exercitarea dreptului de deducere priveste numai taxa ce este inregistrata intr-o factura sau alt document legal, simpla necompletare a unei rubrici privind expeditia nu poate conduce la anulara dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

Referitor la dobanzile stabilite pentru minusurile din gestiune, inregistrate in contabilitate in luna mai 2001:

Comisia de inventariere a efectuat lucrarile in luna aprilie 2001, dar procesul verbal intocmit de aceasta comisie a fost aprobat de conducerea societatii in luna mai 2001, data la care procesul verbal devine document justificativ pentru inregistrarea in contabilitate a operatiunilor economice pe care le genereaza.

Referitor la dobanzi calculate de organele de inspectie fiscala pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de S.C. C S.A cu intarziere, conform constatarilor organelor de inspectie fiscala:

In fapt a avut loc o inregistrare in contabilitate a operatiunii reprezentand revocarea deciziilor de imputare si emiterea de facturi pentru inregistrarea corecta a operatiunilor efectuate intre S.C. C S.A si S.C. A S.R.L rezultate in urma unui punctaj pentru inregistrarea corecta a livrarilor reciproce.

Fata de cele prevazute in momentul in care s-au inregistrat facturile in cauza nu au avut loc livrari efective de bunuri, in consecinta, constatarea organelor de inspectie fiscala referitoare la taxa pe valoarea adaugata de plata ca urmare a nerespectarii prevederilor art. 10 din Ordonanta Guvernului nr. 17/2000 nu este intemeiata si justificata.

Referitor la dobanzile aferente taxei pe valoarea adaugata si la penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata:

Potrivit adresei din 18.12.2001 consiliul de administratie aproba compensarea minusului cu plusul din gestiune rezultat urmare operatiunilor de inventariere. Astfel, inregistrarea legala in contabilitate este luna decembrie 2001 cand documentele in cauza au fost aprobate de conducerea societatii si nu luna octombrie 2001, cum au constatat organele de inspectie fiscala, data la care actul in cauza nefiind aprobat, nu avea calitate de document justificativ pentru inregistrare in contabilitate.

Referitor la sume reprezentand diferenta de taxa pe valoarea adaugata aferenta lipsurilor neimputabile, dobanzi si penalitati de intarziere aferente:

Aceste obligatii de plata sunt ilegal calculate intrucat suma respectiva nu reprezinta un minus neimputabil datorita faptului ca acesta a fost compensat cu un plus echivalent, compensare efectuata potrivit reglementarilor legale in vigoare, fapt recunoscut si prin actul de control incheiat, act care nu contine constatari referitoare la faptul ca operatiunea de compensare efectuata ar fi nelegala si neconforma cu normele legale in vigoare.

Referitor la dobanzile aferente taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile emise cu intarziere si la penalitatile de intaziere aferente:

In acest caz nu a avut loc o facturare cu intarziere ci inregistrarea operatiunilor generate de procesul verbal de inventariere incheiat in 26.10.2001 in momentul aprobarii acestuia de catre conducerea societatii.

Referitor la inregistrarea in contabilitate a facturilor prescrise:

Nu s-a dispus expres niciodata inregistrarea facturilor prescrise in contabilitate, neexistand o adresa din partea consiliului de administratie catre serviciul contabilitate care sa dispuna inregistrarea in contabilitate a facturilor prescrise ca venituri. De altfel, acea aprobare a consiliului de administare a fost o aprobare de principiu pe viitor, in cazul in care sumele nu vor fi revendicate de furnizori.

Aceiasi hotarare de principiu a fost reanalizata in sedinta consiliului de administratie, hotarandu-se inregistrarea in evidentele contabile in contul furnizori neachitati a tuturor facturilor neachitate furnizorilor, in baza prevederilor Legii contabilitatii nr. 82/1991 si planului de conturi.

Din moment ce facturile invocate in procesul verbal sunt evidentiata in contabilitate conform prevederilor legale, nici o alta prevedere legala nu este imperativa in ceea ce priveste inregistrarea acestora ca venituri dupa un anumit termen de la implinirea prescriptiei, termen reglementat de Decretul nr. 167/1958, republicat, cu atat mai mult cu cat dreptul de invocare a prescriptiei apartine debitorului si se poate invoca numai in fata creditorului in proces.

A impune de catre organele de inspectie fiscala inregistrarea in contabilitate ca venituri aceste facturi ca fiind posibil prescrise, constituie un abuz, netemeinic, nelegal si nejustificat, atata timp cat invocarea prescriptiei nu este obligatorie pentru S.C. C S.A fata de creditorii sau clientii neachitati, avand posibilitatea legala de a achita

benevol sumele mentionate in contul furnizori neachitati in cazul revendicarii de catre acestia a sumelor respective.

Impozitul pe profit, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente sunt calculate nelegal intrucat aceste sume provin din sumele inscrise in facturile prescrise. Intrucat legea nu este imperativa in privinta inregistrarii ca venituri, impozitul pe profit, dobanzile si penalitatile de intarziere se pot calcula numai dupa inregistrarea acestor sume ca venituri.

Prevederile art. 3 din Decretul nr. 167/1958 republicat, nu fac referire la o data a inregistrarii pe venituri a sumelor inscrise in facturi care ar face obiectul prescrierii.

De altfel, organele de inspectie fiscala nu precizeaza prevederile legale care stipuleaza inregistrarea pe venituri si care au stat la baza stabilirii diferentelor de impozit pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

Majoritatea marfurilor mentionate in facturile in cauza sunt inca nevandute, inregistrate pe contul de stocuri, iar o parte din aceste marfuri au fost achitate furnizorilor conform contractului incheiat intre parti.

Este evidenta depasirea competentelor si atributiilor organelor de inspectie fiscala, prin substituirea organelor judecatoresti, neluand in seama acte juridice incheiate intre societatile mentionate in procesul verbal, stabilindu-se in sarcina societatii, fata temei legal, impozitul pe profit, dobanzile si penalitatile mai sus mentionate, precum si taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

Referitor la impozitul pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere aferente:

Aceste sume au fost calculate de organele de inspectie fiscala ca urmare a inregistrarii pe cheltuieli a contravalorii unor servicii de transport fara a avea la baza un contract scris.

Aceste sume sunt calculate eronat intrucat S.C. C S.A detine un contract incheiat cu S.C. D S.A.

Referitor la impozitul pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere aferente:

Nu se justifica stabilirea acestor obligatii de plata intrucat nu exista in contabilitatea societatii un minus neimputabil deoarece acesta a fost compensat conform normelor legale, invocate la capitolul privind taxa pe valoarea adaugata.

Un minus neimputabil conform prevederilor legale se inregistreaza in situatiile in care acesta provine ca urmare a unor cauze nedatorate vointei gestionarului si care nu pot fi compensate cu plusurile de inventar inregistrate la marfuri similare din aceeasi gestiune, ori in situatia de fata nu se inregistreaza acest fapt.

Referitor la impozitul pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere aferente:

Organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare inregistrarea contabila efectuata de societate conform legii in vigoare, respectiv Hotararea Guvernului nr. 1553/2003, care abroga Hotararea Guvernului nr. 403/2000, invocata de organele de inspectie fiscala si care nu mai poate produce efecte odata cu intrarea in vigoare a Hotararii Guvernului nr. 1553/2003. Inregistrările contabile efectuate de societate conform art. 3 alin. (1) lit. b din aceasta hotarare de guvern sunt legale si corecte.

II. Prin procesul verbal din 07.07.2004, organele de inspectie fiscala ale Direcției generale a finanțelor publice au constatat următoarele:

Inspectia fiscala s-a efectuat in baza avizului de verificare din 24.03.2004 si a raportului intocmit de Curtea de Conturi ca urmare a verificarii activitatii Directiei generale a finantelor publice si, in conditiile in care in anul 2003, asa cum rezulta din nota de constatare din 12.04.2003, organele de inspectie fiscala s-au aflat in imposibilitatea definitivarii inspectiei fiscale in acea perioada. Aceasta deoarece asa cum rezulta din nota mai sus mentionata, taxa pe valoarea adaugata dedusa de S.C. C S.A provenea in cea mai mare parte din facturile reprezentand cumparari de marfuri, emise de: S.C. A S.R.L, S.C. D S.A si S.C. M S.A, furnizori pentru care societatea nu a prezentat la acea data documentele care atesta calitatea de platitori de taxa pe valoarea adaugata, incalcandu-se astfel prevederile art. 25 pct. B lit. b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 si art. 29 pct. b din Legea nr. 345/2002.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au intrerupt verificarea si au initiat procedura de obtinere de informatii suplimentare de la organele fiscale in raza carora isi desfasoara activitatea furnizorii mai sus mentionati.

Urmare adreselor inaintate organelor fiscale in scopul solutionarii aspectelor prezentate mai sus, s-au obtinut urmatoarele informatii:

1. In baza adresei emisa de Directia generala a finantelor publice au fost obtinute informatii cu privire la S.C. M S.A si S.C. D S.A.

Asa cum rezulta din aceasta adresa, S.C. M S.A era administrata de catre o persoana, decedat in data de 03.03.2001, iar operatiunile comerciale dintre aceasta societate si S.C. C S.A nu s-au putut verifica tocmai ca urmare a decesului administratorului, asa cum rezulta din declaratiile date de o persoana care are calitatea de asociat si de expertul contabil al societatii.

Mai mult, se face mentiunea ca S.C. M S.A, desi este inregistrata ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata nu a functionat, iar conform Hotararii Tribunalului prin Incheierea din sedinta camerei de consiliu din 20.02.2002, data de catre judecatorul sindic, s-a dispus inceperea procedurii falimentului din 29.01.2001 la S.C. M S.A.

2. In baza aceleiasi adrese, referitor la S.C. D S.A a fost comunicat faptul ca Hotararea Tribunalului prin Incheierea din 31.12.2001 a Camerei de consiliu hotaraste inceperea procedurii falimentului societatii S.C. D S.A.

In cazul acestei societati, relatiile comerciale cu S.C. C S.A au putut fi verificate, documentele contabile fiind puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala de catre S.C. C S.A, desemnata ca lichidator al S.C. D S.A.

In ceea ce priveste informatiile referitoare la S.C. A S.R.L, a fost necesara consultarea dosarului fiscal al acesteia, ocazie cu care s-a constatat ca asupra activitatii acestei societati nu s-a efectuat nici o verificare de fond pe linia obligatiilor bugetare.

Urmare consultarii dosarului fiscal, s-a constatat ca si aceasta societate avea ca asociati o persoana, care din data de 20.06.2002 detine 39.85% din S.C. C S.A, devenind astfel actionar semnificativ. Calitatea de administrator in cadrul acestei societati, asa cum rezulta si din informatiile despre istoricul societatii, emise de catre Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunal, o detine inca de la infiintare, respectiv de la 25.08.1999 o alta persoana.

In perioada 01.10.1999 - 19.02.2000, aceasta a fost angajat al S.C. C S.A, detinand functia de director executiv. Incepand cu data de 19.02.2000 acesta isi inceteaza activitatea in cadrul S.C. C S.A, pentru ca ulterior, incepand cu data de 15.01.2001 sa se reangajeze in functia de director comercial.

Asa cum rezulta din dosarul fiscal al S.C. A S.R.L, prin Incheierea din 06.02.2003 a Tribunalului, s-a dispus radierea societatii, facandu-se totodata mentiunea ca S.C. A S.R.L "nu are nici un fel de surse si nici patrimoniu pentru acoperirea creantelor fata de creditorii sai" si ca "lichidatorul judiciar nu a dispus de nici un fel de documente

privitoare la activitatea debitoarei societatea comerciala, care nu mai functioneaza din anul 2000".

Desi din data de 10.06.2002 s-a dispus procedura falimentului, iar din data de 16.02.2003 s-a dispus radierea S.C. A S.R.L, relatiile comerciale intre aceasta societate si S.C. C S.A s-au derulat pana in luna martie 2003, in conditiile in care inca de la data de 20.06.2002, pe langa calitatea de asociat al S.C. A S.R.L o dobandeste si pe cea de actionar semnificativ al S.C. C S.A.

In procesul verbal din 19.04.2001 se mentioneaza ca gestionara justifica minusul de gestiune ca fiind datorat faptului ca unul din asociatii societatii a luat marfa si a vandut-o la diversi beneficiari. Gestionara il recunostea pe m ca actionar majoritar la S.C. C S.A, fapt infirmat de conducerea societatii, asa cum rezulta din intampinarea din 21.08.2001 depusa la Tribunal.

In ceea ce priveste respectarea de catre societate a prevederilor art. 25 pct. B lit. b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 si art. 29 pct. b din Legea nr. 345/2002, in timpul controlului au fost prezentate certificatele care atesta calitatea de platitori de taxa pe valoarea adaugata ai furnizorilor care au emis facturi care au inscris taxa pe valoarea adaugata mai mare de 20.000.000 lei, respectiv 50.000.000 lei.

S-a constatat ca S.C. C S.A dispunea de adrese emise de catre Ministerul Finantelor Publice - Directia generala a tehnologiei informatiei potrivit carora atat S.C. D S.A cat si S.C. M S.A nu si-au respectat obligatia cu privire la depunerea declaratiilor privind obligatiile catre bugetul de stat, mentionandu-se ca "agentul economic nu a depus nici o declaratie privind obligatiile de plata in 2000 - 2002."

Avand in vedere cele de mai sus, se ridica semne de intrebare cu privire la realitatea si legalitatea operatiunilor efectuate intre S.C. C S.A si societatile mai sus mentionate. Aceasta, in conditiile in care in timp ce furnizorii nu si-au inregistrat si declarat obligatiile de plata generate de facturile emise catre S.C. C S.A, aceasta din urma si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile de aprovizionare, astfel ca incepand cu anul 2000 si pana la data intocmirii procesului verbal inregistreaza taxa pe valoarea adaugata de recuperat.

Aceasta taxa a fost generata de achizitiile efectuate pe baza facturilor emise de S.C. M S.A si S.C. A S.R.L, in conditiile in care contravaloarea majoritatii acestor facturi nu a fost achitata furnizorilor. Astfel, la data finalizarii procesului verbal contestat, in evidenta contabila a S.C. C S.A se mentin ca furnizori neachitati, atat S.C. M S.A, si S.C. D S.A, cat si S.C. A S.R.L.

La data incheierii procesului verbal contestat, facturile emise de societatile mentionate se regasesc in soldul contului 401 - "furnizori", iar termenul legal de plata s-a prescris, in conditiile in care furnizorii nu au intreprins nici o masura in vederea recuperarii creantelor fata de S.C. C S.A.

Potrivit bilantului incheiat la data de 31.12.2003, in formularul 10 "bilant", la randul 11 este cuprinsa toata suma reprezentand soldul furnizorilor la data de 31.12.2003, in timp ce in formularul 30 "nota explicativa", la randul 7 "furnizori restanti peste 1 an" este declarata doar o anumita suma. S-a constatat astfel intocmirea eronata a bilantului contabil la data de 31.12.2003, avandu-se in vedere ca doar soldul furnizorilor mentionati mai sus este in quantum mai mare.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata:

Perioada supusa verificarii: **01.10.1999 - 31.03.2004.**

1. In perioada 01.10.1999 - 30.11.2003 societatea a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inregistrata in facturi emise de diversi furnizori, fara a fi completate toate datele prevazute de formular. Nu sunt completate rubrici referitoare la "semnatura de primire", "date privind expeditia", "codul fiscal al cumparatorului".

Astfel, in perioada 01.10.1999 - 15.03.2000 au fost incalcate prevederile art. 25 lit. b din Ordonanta Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata si ale pct. 10.15 din Hotararea Guvernului nr. 512/1998.

In perioada 15.03.2000 - 30.11.2003 au fost incalcate prevederile art. 25 lit. b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 si ale pct. 10.6 lit. g din Hotararea Guvernului nr. 401/2000.

Majoritatea facturilor astfel intocmite si care au stat la baza exercitarii dreptului de deducere de catre S.C. C S.A, provin de la S.C. A S.R.L, S.C. M S.A si S.C. D S.A.

In anexa nr. 3 la procesul verbal este prezentata situatia facturilor astfel emise de catre S.C. M S.A, care au stat la baza stabilirii unor diferente de taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

In anexa nr. 4 la procesul verbal este prezentata situatia facturilor astfel emise de catre S.C. A S.R.L care au stat la baza stabilirii unor diferente de taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati de intarziere.

In anexa nr. 5 la procesul verbal este prezentata situatia facturilor astfel emise de catre S.C. D S.A. care au stat la baza stabilirii unor diferente de taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati de intarziere.

In anexa nr. 5.1 la procesul verbal este prezentata situatia facturilor astfel emise de catre alti furnizori care au stat la baza stabilirii unor diferente de taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati de intarziere.

2. In luna mai 2001 societatea a inregistrat in contabilitate rezultatele inventarierilor efectuate la doua gestiuni de marfuri. Ca urmare a constatarii unor minusuri de gestiune, acestea au fost imputate gestionarilor si inregistrate in contabilitate pe venituri din imputatii, colectandu-se taxa pe valoarea adaugata aferenta.

S-a constatat ca procesele verbale incheiate cu ocazia finalizarii inventarelor, sunt datate din luna aprilie 2001 si prin urmare societatea a procedat la inregistrarea cu intarziere a veniturilor din imputatii cat si a taxei pe valoarea adaugata aferenta.

Au fost astfel incalcate prevederile pct. 10.18 alin. (2) din Hotararea Guvernului nr. 401/2000.

Avand in vedere cele de mai sus, pentru taxa pe valoarea adaugata colectata cu intarziere, aferenta minusurilor de gestiune contabilizate in luna ulterioara celei in care s-au constatat, au fost calculate dobanzi.

3. Asa cum rezulta din procesele verbale incheiate la data finalizarii inventarelor mentionate mai sus, comisia de inventariere a solicitat gestionarilor o nota explicativa privind cauzele care au generat minusurile in gestiune. Asa cum rezulta din procesele verbale mentionate, minusurile provin din faptul ca unele marfuri au fost luate de o persoana fizica si "vandute de acesta la diversi beneficiari pe baza de facturi si avize."

Ulterior imputarii minusurilor constatate, conducerea S.C. C S.A a procedat la revocarea deciziilor de imputare, stornand din contabilitate minusurile din gestiune pe masura inregistrarii atat a unor facturi de stornare emise de S.C. A S.R.L, pentru o parte din marfurile constatate lipsa in momentul inventarierii, cat si a unor facturi emise de S.C. C S.A catre S.C. A S.R.L.

In timpul inspectiei fiscale s-a solicitat intocmirea de catre S.C. C S.A a situatiei privind facturile a caror inregistrare in contabilitate a stat la baza stornarii minusurilor de gestiune.

S-a constatat astfel facturarea cu intarziere, chiar si in luna ianuarie 2002, de catre S.C. C S.A a unor livrari de bunuri care s-au efectuat in perioada anterioara inventarelor de gestiune.

Avand in vedere ca nu s-a putut stabili cu exactitate data la care societatea trebuia sa emita facturile mentionate in anexa nr. 6, s-a considerat ca obligatia emiterii si contabilizarii acestora figura cel mai

tarziu din luna februarie 2001, avand in vedere ca operatiunile de inventariere a gestiunilor au demarat in luna martie 2001.

Astfel, pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de 38.270 lei aferenta facturilor emise de S.C. C S.A cu intarziere, au fost calculate dobanzi pana la momentul emiterii deciziei de imputare, moment in care se regaseste valoarea taxei pe valoarea adaugata colectata aferenta bunurilor lipsa in gestiune.

4. In luna decembrie 2001 societatea a inregistrat in contabilitate rezultatele inventarierii efectuate la gestiunea 510, inventariere finalizata in luna octombrie 2001, conform procesului verbal din 26.10.2001, intocmit cu acesta ocazie.

La data finalizarii inventarierii s-a constatat un minus de gestiune si un plus de gestiune, stabilite la pret de achizitie, fara cota de adaos comercial si fara taxa pe valoarea adaugata.

In baza adresei din 18.12.2001, consiliul de administratie al S.C. C S.A decide compensarea plusului si minusului de gestiune, rezultand un minus necompensat. La acest minus s-a decis aplicarea cotei de adaos comercial de 16%, pentru recuperarea cheltuielilor de transport, depozitare, manipulare, si a cotei de taxa pe valoarea adaugata aferenta si ca urmare, imputarea sumei rezultata.

S-a constatat ca procesul verbal incheiat cu ocazia finalizarii inventarului este datat din luna octombrie 2001 si prin urmare, societatea a procedat la inregistrarea cu intarziere atat a veniturilor din imputatii cat si a taxei pe valoarea adaugata aferenta.

Au fost astfel incalcate prevederile pct. 10.18 alin. (2) din Hotararea Guvernului nr. 401/2000.

Avand in vedere cele de mai sus au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata colectata cu intarziere, aferenta minusului imputabil contabilizat in perioada ulterioara constatarii.

5. Conducere societatii a decis compensarea plusului si minusului de inventar si a decis imputarea minusului ramas necompensat. Ca urmare, a procedat la inregistrarea in contabilitate atat a plusului cat si a minusului de gestiune prin urmatoarele articole contabile:

Pentru minusul de gestiune;
607 "cheltuieli privind marfurile" = 371 "marfuri"

Pentru plusul de gestiune:

371 “marfuri” = 607 “cheltuieli privind marfurile”

Concomitent, a fost contabilizata decizia de imputare emisa pentru minusul de gestiune necompensat la care s-a adaugat cota de adaos comercial practicata, 16% si cota de taxa pe valoarea adaugata aferenta, inregistrandu-se urmatorul articol contabil:

4282	=	758
“alte datorii si creante in legatura cu personalul”		“alte venituri din exploatare”

4282	=	4427
“alte datorii si creante in legatura cu personalul”		“taxa pe valoarea adaugata” colectata”

Din punct de vedere al legislatiei privind taxa pe valoarea adaugata, aceste inregistrari au condus la denaturarea obligatiei de plata a taxei pe valoarea adaugata, ca urmare a necolectarii taxei aferenta minusului neimputabil care a fost compensat cu plusul de gestiune.

Au fost astfel incalcate prevederile pct. 10.18 alin. (2) din Hotararea Guvernului nr. 401/2000.

Astfel, pentru suma reprezentand diferente dintre minusul constatat si suma imputata, societatea nu a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta.

Pentru taxa pe valoarea adaugata astfel stabilita, au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

6. Ulterior imputarii minusului, S.C. C S.A a procedat la stornarea din contabilitate a acestuia, concomitent cu facturarea catre S.C. A S.R.L a marfurilor care au facut obiectul minusului imputabil.

In timpul inspectiei fiscale s-a solicitat intocmirea de catre societate a situatiei privind facturile a caror inregistrare in contabilitate a stat la baza stornarii minusului de gestiune.

S-a constatat astfel facturarea cu intarziere, in noiembrie 2002 si martie 2003, de catre S.C. C S.A a unor livrari de bunuri care s-au efectuat in perioada anterioara inventarului de gestiune.

Asa cum rezulta din procesul verbal incheiat la data de 26.10.2004, in momentul finalizarii inventarierii, minusul de gestiune a fost creat in perioada 19.04.2001 - 25.05.2004 prin neintocmirea facturilor de livrare catre S.C. A S.R.L. Avand in vedere ca nu s-a putut stabili cu exactitate data la care societatea trebuia sa emita facturile

mentionate in anexa 7.2 s-a constatat ca obligatia emiterii si contabilizarii acestora figura cel mai tarziu din luna mai 2001.

Astfel, pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de S.C. C S.A cu intarziere, au fost calculate dobanzi pana in momentul incheierii inventarierii, respectiv luna octombrie 2001, moment in care organele de inspectie fiscala, conform constatarilor de la pct. 3 au stabilit obligatia inregistrarii in contabilitate a intregului rezultat al inventarierii.

Astfel, au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere.

7. In data de 23.04.2003 in sedinta consiliului de administratie al S.C. C S.A a fost analizat referatul din 23.04.2003, aprobandu-se inregistrarea pe venituri a sumei reprezentand facturi prescrise existente la furnizori, cu o vechime mai mare de 3 ani, termen prevazut de art. 3 din Decretul nr. 167/1958, republicat.

Desi s-a dispus inregistrarea pe venituri a sumei mentionate, in contabilitatea societatii acestea nu se regasesc, nefiind inregistrate.

De asemenea, in luna august 2003, prin adresa din 06.08.2003 emisa de consiliul de administratie, s-a dispus inregistrarea pe venituri "a sumelor reprezentand facturi prescrise, existente in contul furnizori". Nici de aceasta data in contabilitatea societatii nu se regasesc inregistrarile contabile cu privire la aceasta operatiune stabilita de conducerea societatii si prevazuta in acelasi timp de legislatia in vigoare.

Avand in vedere cele mentionate s-a solicitat intocmirea de catre societate a situatiei analitice a soldului furnizorilor la finele fiecarui trimestru din anul 2003 precum si la finele perioadei supuse inspectiei fiscale, respectiv la data de 31.03.2004.

In baza acestor situatii organele de inspectie fiscala au stabilit implicatiile fiscale generate de neinregistrarea pe venituri a sumelor reprezentand furnizori prescrisi. Totodata, au fost stabilite implicatiile fiscale pe linie de TVA, avand in vedere ca deducerea taxei aferenta facturilor a caror obligatie de plata s-a prescris s-a efectuat in conditiile unor operatiuni fara plata.

Conditia ca o operatiune sa intre in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata este ca aceasta sa constituie o operatiune cu plata, fapt prevazut de art. 2 din Hotararea Guvernului nr. 512/1998, art. 2 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 si art. 1 alin. (2) pct. a din Legea nr. 345/2002.

In sensul celor de mai sus este si punctul de vedere al Ministerului Finantelor Publice.

In consecinta, a fost calculata o diferenta de taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

Referitor la impozitul pe profit:

1. In baza constatarilor prezentate la pct. 7 de la capitolul privind taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au constatat ca au fost incalcate prevederile art. 3 din Decretul nr. 167/1958, republicat.

Prin adresa din 05.09.2003, Ministerul Finantelor Publice precizeaza ca "sumele inregistrate ca urmare a prescrierii dreptului furnizorului de a-si recupera obligatiile sunt venituri impozabile la calculul profitului".

Avand in vedere cele mentionate, s-a solicitat intocmirea de catre societate a situatii analitice a soldului furnizorilor la finele fiecarui trimestru din anul 2003, precum si la finele perioadei supuse inspectiei fiscale, respectiv la data de 31.03.2004.

In baza acestor situatii organele de inspectie fiscala au stabilit implicatiile fiscale generate de neinregistrarea pe venituri a sumelor reprezentand furnizori prescrisi.

Astfel, a fost calculata o diferenta de impozit pe profit rezultata din neinregistrarea pe venituri a sumei aferenta facturilor provenind de la S.C. A S.R.L si pentru care termenul de plata s-a prescris. Au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere.

De asemenea, a fost calculata o diferenta de impozit pe profit rezultata din neinregistrarea pe venituri a sumei aferenta facturilor provenind de la alti furnizori si pentru care termenul de plata s-a prescris. Au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere.

2. In perioada 01.10 - 30.11.2000 societatea a inregistrat pe cheltuieli cu transportul de bunuri, suma reprezentand servicii efectuate si facturate de S.C. D S.A fara insa a fi justificate de un contract scris, incalcandu-se astfel prevederile art. 1 pct. 6 lit. r din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 217/1999.

Astfel, a fost stabilita o diferenta de impozit pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere.

3. In luna decembrie 2001 societatea a inregistrat in contabilitate rezultatele inventarierii efectuate la gestiunea 510, inventariere finalizata in luna octombrie 2001 prin intocmirea procesului verbal din 26.10.2001. Cu ocazia finalizarii inventarierii s-a constatat un

minus de gestiune, stabilite la pret de achizitie, fara cota de adaos comercial si fara taxa pe valoarea adaugata.

In baza adresei din 18.12.2001, consiliul de administratie al S.C. C S.A decide compensarea plusului si minusului de gestiune, rezultand un minus necompensat. La acest minus s-a decis aplicarea cotei de adaos comercial de 16%, aplicata de societate pentru recuperarea cheltuielilor de transport, depozitare, manipulare si a cotei de taxa pe valoarea adaugata aferenta si ca urmare, imputarea sumei rezultata.

Societatea a procedat la inregistrarea in contabilitate atat a plusului cat si a minusului de gestiune prin urmatoarele articole contabile:

Pentru minusul de gestiune;

607 "cheltuieli privind marfurile" = 371 "marfuri"

Pentru plusul de gestiune:

371 "marfuri" = 607 "cheltuieli privind marfurile"

Concomitent, a fost contabilizata decizia de imputare emisa pentru minusul de gestiune necompensat la care s-a adaugat cota de adaos comercial practicata, 16% si cota de taxa pe valoarea adaugata aferenta, inregistrandu-se urmatorul articol contabil:

4282	=	758
"alte datorii si creante in legatura cu personalul"		"alte venituri din exploatare"

4282	=	4427
"alte datorii si creante in legatura cu personalul"		"taxa pe valoarea adaugata" colectata"

Din punct de vedere al legislatiei privind impozitul pe profit, aceste inregistrari au condus la denaturarea obligatiei de plata a acestui impozit, deoarece cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsa din gestiune si neimputabile reprezinta cheltuieli nedeductibile. Au fost incalcate prevederile art. 1 pct. 6 lit. H din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 217/1999.

Astfel, pentru suma reprezentand minus neimputabil, societatea nu a calculat impozitul pe profit aferent. Pentru diferenta de

impozit pe profit astfel stabilita au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

4. In luna decembrie 2003 S.C. C S.A inregistreaza pe cheltuieli cu amortizarea o suma x lei, concomitent cu inregistrarea in creditul contului 8045 - "amortizarea mijloacelor fixe aferente gradului de neutilizare".

Aceasta inregistrare s-a efectuat ca urmare a operatiunilor privind reevaluarea imobiliarilor corporale la data de 31.12.2003.

Societatea a interpretat eronat prevederile art. 3 alin. (1) lit. B din Hotararea Guvernului nr. 1553/2003 privind reevaluarea imobiliarilor corporale.

Prin Hotararea Guvernului nr. 403/2000 continand aceleasi prevederi legale privind reevaluarea este prezentata monografia privind inregistrarea in contabilitate a diferentelor rezultate in urma reevaluarii, potrivit carora diferentele mentionate se inregistreaza prin contul 105 - "diferente din reevaluare" si nu prin contul 6811 cum a procedat societatea.

In aceste conditii cheltuiala in suma de x lei reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal, stabilindu-se astfel, la data de 31.12.2003 o diferenta de impozit pe profit.

Aferent acestei diferente s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

In ceea ce priveste modul de achitare a obligatiei de plata in contul impozitului pe profit nu s-au constatat abateri de la termenele legale de plata, iar la data de 31.03.2004 societatea inregistreaza o plata in plus in contul acestui impozit.

III. Luând in considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se retin următoarele:

1) In ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea avea dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată înscrise în facturi care nu au corespuns prevederilor legale în vigoare la data întocmirii acestora.

In fapt, in perioada octombrie 1999 - martie 2003, contestatoarea s-a aprovizionat cu diverse materiale si a beneficiat de servicii efectuate de furnizorii S.C. M S.A, S.C. A S.R.L, respectiv S.C. D S.A inregistrand in contabilitate documentele de aprovizionare si de prestare a serviciilor pentru care s-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in acestea.

De asemenea, in perioada martie - noiembrie 2003 contestatoarea s-a aprovizionat cu materiale de la furnizorii U, S.C W S.R.L, S.C. T S.R.L si S.C. P S.A, inregistrand in contabilitate documentele de aprovizionare pentru care s-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in acestea.

In drept, la pct. 10.6 din Normele de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000, in vigoare in perioada 15.03.2000 - 31.05.2002, se precizeaza :

“Nu poate fi dedusa, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la :

[...] g) bunuri si servicii aprovizionate pe bază de documente care nu îndeplinesc conditiile prevăzute la art. 25 lit. B din ordonanta de urgentă si de Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiară si contabilă si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora”.

Art. 25 lit. B din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, invocat la pct. 10.6 lit. g) din Norme, precizeaza urmatoarele obligatii ale contribuabililor care realizeaza operatiuni impozabile :

“Cu privire la întocmirea documentelor :

a) să consemneze livrările de bunuri si/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în documente legal aprobate si să completeze toate datele prevăzute de acestea. Pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, la aceste documente se anexează si copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată;

b) contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligati să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate si să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite si copia de pe documentul legal care

atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului [...]".

Aceleași obligații au fost reglementate și de pct. 10.5 lit. h din Normele de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 3/1992, republicată, privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 512/1998 și din art. 25 lit. B pct. b din Ordonanța Guvernului nr. 3/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 14.03.2000.

Referitor la întocmirea corectă a documentelor de aprovizionare, având în vedere prevederile legale menționate anterior, se reține că prin art. 7 din Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă se prevede:

"Inscrierea datelor în aceste formulare se face potrivit reglementărilor cuprinse în normele generale privind documentele justificative și financiar contabile ".

Prin pct. 119 din Hotărârea Guvernului nr. 704/1993, pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilității, se definește noțiunea de document justificativ, respectiv :

Potrivit art. 6 alin.2 din lege, **"orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris ce stă la baza înregistrării în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ .**

Documentele justificative cuprind de regulă, următoarele elemente principale: denumirea documentului, denumirea și sediul unității patrimoniale care întocmește documentul, nr. și data întocmirii acestuia, menționarea partilor care participă la efectuarea operației patrimoniale, conținutul operației patrimoniale, iar în cazurile necesare și temeiul legal al efectuării ei, datele cantitative și valorice aferente operației efectuate, numele și prenumele precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit , vizat și aprobat, după caz, alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiilor efectuate ".

Analizând facturile fiscale emise de furnizorii S.C. M S.A., S.C. A S.R.L și S.C. D S.A, menționate în anexele nr. 3, nr. 4 și nr. 5, precum și constatările organelor de inspecție fiscală se reține că în perioada 01.10.1999 - 31.05.2002 societatea a acceptat documente în baza cărora a dedus TVA, documente care nu îndeplinesc condiția de documente justificative deoarece nu sunt completate toate datele prevăzute de actele normative invocate mai sus. Astfel, nu au fost completate rubricile referitoare la datele de identificare ale furnizorului,

respectiv sediul (strada, numar), precum si toate datele privind expeditia.

Referitor la adresa Directiei generale a finantelor publice din 23.05.2006 se retin urmatoarele:

Prin adresa mai sus mentionata organele de inspectie fiscala precizeaza ca in ceea ce priveste furnizorul S.C. A S.R.L, a fost intocmit procesul verbal din 03.03.2005 urmare adresei din 04.11.2004 a Inspectoratului de politie - Serviciul de investigare a fraudelor.

Din analiza acestui proces verbal rezulta ca in baza jurnalului pentru vanzari a fost intocmita situatia facturilor neinregistrate de S.C. A S.R.L, aferente livrarilor efectuate catre SC C SA in perioada 06.10.2000 - 30.12.2001.

Intrucat aceste facturi nu s-au gasit in original in actele puse la dispozitie in timpul inspectiei fiscale, nu erau inregistrate in jurnalul de vanzari si in evidenta contabila a societatii, TVA reprezinta obligatie de plata stabilita in sarcina S.C. A S.R.L. Obligatia de plata a TVA a fost stabilita la nivelul TVA colectata si inscrisa in facturile emise.

Prin adresa din 23.05.2006 Directia generala a finantelor publice precizeaza valoarea TVA pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitate, la nivelul SC C SA pentru aprovizionarile efectuate de la S.C. A S.R.L. Pentru suma reprezentand TVA aferenta facturilor emise de S.C. A S.R.L catre SC C SA dar neprezentate organelor de inspectie fiscala in timpul inspectiei fiscale, neinregistrate si neevidentiate in contabilitate de furnizor, nu s-au stabilit obligatii suplimentare de plata in sarcina S.C. A S.R.L.

Totodata, datorita faptului ca nu au fost prezentate in totalitate documentele justificative contabile si evidenta contabila, nu a fost prezentat punctul de vedere referitor la constatările efectuate, datorita lipsei unei persoane indreptatite in reprezentarea societatii, prin procesul verbal din 03.03.2005, organele de inspectie fiscala si-au rezervat dreptul de a reanaliza starea de fapt a societatii din punct de vedere fiscal, dupa solutionarea cauzei penale.

De asemenea, in determinarea obligatiilor de plata stabilite in sarcina societatii verificate, s-a procedat la estimarea bazelor de impunere in perioada in care contribuabilul nu depune declaratii fiscale, societatea nu este reprezentata in vederea colaborarii pentru stabilirea starii de fapt fiscale, contribuabilul nu conduce evidenta contabila si fiscala.

Intrucat prin procesul verbal din 03.03.2005, verificarea pe relatia SC C SA si S.C. A S.R.L. a fost analizata din punct de vedere fiscal in baza documentelor existente organele de inspectie fiscala precizeaza ca nu se pronunta din punct de vedere fiscal asupra

urmatoarelor aspecte legate de activitatea S.C. A S.R.L: efectuarea in totalitate sau partial a transporturilor de marfuri, in conditiile in care depozitele de marfuri ale celor doua societati se aflau in incinta SC C SA si erau gestioante de aceeaasi persoana; calitatea si responsabilitatea persoanelor care au intocmit documentele cu regim special, in conditiile in care nu se cunoaste punctul de vedere al contribuabilului reprezentat prin persoane autorizate si cu calitate in administrarea societatii; modul in care se ridica marfa din gestiune si circuitul documentelor emise; modul de respectare a disciplinei financiare privitoare la relatiile de decontare intre cele doua societati.

Incepand cu data de 01.06.2002, la art. 29 lit. B din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata se precizeaza urmatoarele obligatii ale contribuabililor care realizeaza operatiuni taxabile si / sau scutite cu drept de deducere :

“Cu privire la întocmirea documentelor :

a) ***să consemneze livrările de bunuri si/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate și să completeze în mod obligatoriu următoarele date: denumirea, adresa si codul fiscal ale furnizorului / prestatorului si, după caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate si/sau a serviciilor prestate, cantitățile, după caz, pretul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fără taxă pe valoarea adăugată, suma taxei pe valoarea adăugată. Pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, la aceste documente se anexează si copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată;***

b) ***persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori / prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate si să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru operatiunile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei sunt obligate să solicite si copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului / prestatorului. Primirea si înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu contin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a), precum si lipsa copiei de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului / prestatorului în cazul cumpărărilor cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de***

50 milioane lei inclusiv, determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente [...]

Din analiza facturilor fiscale emise de furnizorii S.C. A S.R.L, U, S.C W S.R.L, S.C. T S.R.L si S.C. P S.A, mentionate in anexele nr. 4 si nr. 5.1, precum si constatările organelor de inspectie fiscala se retine ca in perioada 01.06.2002 - 30.11.2003 societatea a primit si înregistrat în contabilitate facturi fiscale care nu contin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la art. 29 pct. B lit. a) din Legea nr. 345/2002. **Astfel, nu au fost completate rubricile referitoare la adresa si codul fiscal ale furnizorului si ale prestatorului.**

Avand in vedere cele de mai sus, intrucat societatea a acceptat documente in baza carora a dedus taxa pe valoarea adaugata, documente care nu indeplinesc conditia de documente justificative deoarece nu sunt completate datele prevazute in mod obligatoriu de actele normative invocate mai sus, se retine ca societatea nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturile fiscale emise de furnizorii S.C. M S.A., S.C. A S.R.L, S.C. D S.A, U, S.C W S.R.L, S.C. T S.R.L si S.C. P S.A, intrucat acestea nu îndeplinesc conditiile prevăzute de art. 25 lit. B din Ordonanta de urgentă a Guvernului nr. 17/2000, de Hotararea Guvernului nr. 831/1997 si nu contin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la art. 29 pct. B lit. a) din Legea nr. 345/2002 pentru a putea fi considerate documente justificative.

In ceea ce priveste argumentele contestatoarei prezentate prin adresa din 21.04.2006, referitoare la faptul ca organele de inspectie fiscala in mod eronat au interpretat faptul ca facturile nu aveau completate toate rubricile prevazute de document, pentru a putea fi identificat furnizorul, cu toate ca au fost prezentate, potrivit prevederilor art. 25 pct. B lit. b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 si art. 29 pct. B din Legea nr. 345/2002, documentul de baza din care rezulta datele de identificare ale furnizorului respectiv, instiintarea de luare in evidenta ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, respectiv certificatul de inregistrare fiscala, din care rezulta ca furnizorul este platitor de taxa pe valoarea adaugata, acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat:

Taxa pe valoarea adaugata inscrise in facturile in cauza nu poate fi dedusa, deoarece facturile fiscale trebuiau sa indeplineasca obligatoriu, potrivit prevederilor anterior precizate, anumite conditii pentru a fi considerate documente de justificare a taxei deduse.

In situatia in care s-ar considera ca taxa pe valoarea poate fi dedusa si fara indeplinirea conditiilor legale referitoare la intocmirea facturilor fiscale pe motivul ca lipsa de pe factura fiscala a adresei furnizorului poate fi suplinita de adresa completa din instiintarea de platitor de TVA a furnizorului, prevederile pct. 10.6 din Normele de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000 nu ar produce nici un efect juridic.

Mai mult, art. 29 lit. B din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata stipuleaza expres pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in situatia in care contribuabilii inregistreaza in evidentele contabile facturi fiscale care nu contin toate elementele prevazute de lege.

De asemenea, argumentele contestatoarei referitoare la faptul ca toate operatiunile inscrise in facturile in cauza au fost reale, marfa circuland efectiv intre societati, iar fiecare factura a fost inregistrata in evidenta contabila a furnizorului, colectandu-se taxa pe valoarea adaugata aferenta, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat asa cum s-a retinut mai sus, exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata se realizeaza in baza documentelor legal aprobate completate cu datele prevazute de acestea, mentionate in aceteele normative precizate mai sus.

In sensul celor de mai sus sunt si punctele de vedere ale Directiei juridice din cadrul Agentiei Nationale de Administrate Fiscala si Directiei generale legislatie impozite indirecte din cadrul Ministerului Finantelor Publice.

In consecinta, pentru acest capat de cerere contestatia formulata de S.C. C S.A va fi respinsa ca neintemeiata.

2. Referitor la dobanzile si la penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, avand in vedere faptul ca stabilirea de dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, iar in sarcina S.C. C S.A. a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, aceasta datoreaza si sumele cu titlu de dobanzi si penalitati de intarziere reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "***accessorium sequitur principalem***", art. 34 din Ordonanta Guvernului nr. 3/1992, republicata, art. 31 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, art. 33 din Legea nr. 345/2002 si pct. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 26/2001 drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

3. Referitor la dobanzile si la penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata ca urmare a constatarii unor minusuri de gestiune, in conditiile in care procesele verbale de inventariere in baza carora s-au constatat aceste minusuri au fost intocmite in luna aprilie 2001 si octombrie 2001, iar in evidentele contabile au fost inregistrate minusurile imputabile, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor venituri, in lunile mai 2001, respectiv decembrie 2001.

In fapt, in luna **aprilie 2001** S.C. C S.A a intocmit procese verbale ca urmare a finalizarii inventariierilor efectuate la doua gestiuni de marfuri.

In luna **mai 2001** societatea a inregistrat in evidentele contabile rezultatele inventariierilor mai sus mentionate. Urmare constatarii unor minusuri de gestiune, acestea au fost imputate gestionarilor si inregistrate in contabilitate pe venituri din imputari, colectandu-se taxa pe valoarea adaugata aferenta.

De asemenea, in data de **26.10.2001**, S.C. C S.A a intocmit un proces verbal ca urmare a finalizarii inventariierilor efectuate la gestiunea 510.

In contabilitate, rezultatele acestei inventariieri au fost inregistrate in luna **decembrie 2001**.

La data finalizarii inventarierii s-a constatat un minus de gestiune in suma de x lei si un plus de gestiune in suma de y lei, stabilite la pret de achizitie, fara cota de adaos comercial si fara taxa pe valoarea adaugata aferenta. Prin procesul verbal din 26.10.2001 se constata ca "in cazul in care conducerea S.C. C S.A aproba compensarile aferente pe grupe de materiale rezulta un minus de z lei".

In baza adresei din 18.12.2001, Consiliul de administratie al S.C. C S.A a decis compensarea plusului cu minusul de gestiune, rezultand un minus necompensat in suma de z lei. Asupra acestui minus s-a decis aplicarea cotei de ados comercial de 16% si a taxei pe valoarea adaugata in cota de 19% si ca urmare, imputarea sumei de w lei. Astfel, societatea a inregistrat taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta bunurilor constatate lipsa si imputabile.

In drept, potrivit pct. 10.18 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată "*se datorează taxa pe valoarea adăugată, în cotele în vigoare la data constatării, pentru bunurile lipsă sau depreciate calitativ, imputabile, precum și pentru bunurile lipsă, constatate pe bază de inventar, neimputabile*".

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca taxa pe valoarea adaugata, pentru bunurile lipsa, imputabile, se datoreaza la momentul constatarii acestor lipsuri.

Asa cum rezulta din documentele anexate la dosarul cauzei, minusurile de gestiune au fost constatate prin procesele verbale de inventariere intocmite in lunile aprilie 2001, respectiv octombrie 2001.

In consecinta, societatea avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata in luna aprilie 2001, data constatarii minusurilor de gestiune si nu in luna mai 2001, data inregistrarii in evidentele contabile a procesului verbal prin care s-au constatat aceste minusuri.

De asemenea, societatea avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata in luna octombrie 2001, data constatarii minusurilor de gestiune si nu in luna decembrie 2001, data inregistrarii in evidentele contabile a procesului verbal prin care s-a constatat un minus de gestiune in suma de x lei si un plus de gestiune in suma de y lei, sume compensate in aceeași luna.

Astfel, avand in vedere ca potrivit art. 31 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată *“pentru neplata integrală sau a unei diferențe din taxa pe valoarea adăugată în termenul stabilit, contribuabilii datorează majorări de întârziere calculate conform legislației privind calculul și plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor și taxelor”*, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit in sarcina contestatoarei dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata, pentru care societatea avea obligatia platii in luna aprilie 2001 si nu in luna mai 2001, asa cum a procedat aceasta, precum si dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata pentru care societatea avea obligatia platii in luna octombrie 2001 si nu in luna decembrie 2001.

De asemenea, avand in vedere cele de mai sus, precum si prevederile pct. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 26/2001 pentru modificarea Ordonanței Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare care precizeaza:

“Articolul 13¹ va avea următorul cuprins:

Art. 13¹

[...]

Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care

acestea aveau termene de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a majorărilor de întârziere și/sau a penalităților", se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit in sarcina contestatoarei penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata pentru care societatea avea obligatia platii in luna octombrie 2001 si nu in luna decembrie 2001.

In consecinta, pentru acest capat de cerere contestatia S.C. C S.A. va fi respinsa ca neintemeiata.

Argumentele contestatoarei prezentate prin contestatia formulata si prin adresa din 21.04.2006, argumente referitoare la faptul ca procesele verbale intocmite de comisia de inventariere au fost aprobate de conducerea societatii in luna mai 2001, respectiv decembrie 2001, date la care aceste procese verbale devin documente justificative pentru inregistrarea in contabilitate, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat asa cum s-a retinut mai sus si cum rezulta din actele normative invocate, exigibilitatea TVA intervine la data constatării bunurilor lipsă si nu data aprobarii acestora de catre conducerea societatii.

Mai mult, potrivit pct. 40 din Ordinul nr. 2388/1995 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii patrimoniului *"rezultatele inventarierii se înscriu de către comisia de inventariere, după confirmarea de către compartimentul de contabilitate a soldurilor scriptice, într-un proces-verbal"*, iar potrivit pct. 48 din același act normativ *"rezultatele inventarierii trebuie înregistrate atât în evidența tehnico-operativă, cât și în contabilitate, în termen de cel mult 5 zile de la data terminării operațiunilor de inventariere."*

4. Referitor la dobanzile si la penalitatile de intarziere, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata, inscrisa in facturi fiscale emise ulterior efectuării livrării bunurilor.

In fapt, cu ocazia inventarelor efectuate la doua gestiuni de marfa, finalizate prin intocmirea proceselor verbale din aprilie 2001, prin care s-au constatat minusuri de gestiune, comisia de inventariere a solicitat gestionarilor o nota explicativa privind cauzele care au generat aceste minusuri.

Conform proceselor verbale mai sus mentionate, minusurile provin din faptul ca unele marfuri au fost vandute de o persoana fizica la diversi beneficiari pe baza de facturi si avize.

Ulterior imputarii minusurilor constatate, conducerea S.C. C S.A a procedat la revocarea deciziilor de imputare, stornand minusurile de gestiune pe masura inregistrarii atat a unor facturi de stornare emise de S.C. A S.R.L pentru o parte din marfurile constatate lipsa in momentul inventarierii cat si a unor facturi emise de S.C. C S.A catre S.C. A S.R.L.

Conform procesului verbal de inventariere intocmit in data de 26.10.2001, inventariere efectuata la o gestiune, minusul de gestiune constatat a fost creat in perioada 19.04.2001 - 25.05.2004 ca urmare a neintocmirii facturilor de livrare catre S.C. A S.R.L, gestionarul "luand marfa din gestiunea S.C. C S.A cu tirul si dusa la S.C. A S.R.L sau R".

Ulterior imputarii minusului constatat prin procesul verbal de inventariere mai sus mentionat, S.C. C S.A a procedat la stornarea din contabilitate a acestuia, concomitent cu facturarea catre S.C. A S.R.L a marfurilor care au facut obiectul minusului imputabil.

In drept, potrivit art. 10 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata "*obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată ia naștere la data efectuării livrării de bunuri mobile, transferului proprietății bunurilor imobile și/sau prestării serviciilor.*"

Avand in vedere ca societatea a revocat deciziile de imputare stornand o parte din minusurile de gestiune in baza facturilor emise de S.C. C S.A catre S.C. A S.R.L, organele de inspectie fiscala au solicitat contestatoarei intocmirea situatiei privind facturile a caror inregistrare in contabilitate a stat la baza stornarii minusurilor de gestiune, situatie care constituie anexa 6 la raportul de inspectie fiscala, pentru minusurile constatate prin procesele verbale din aprilie 2001 si anexa 7.2 pentru minusurile constatate prin procesul verbal de inventariere intocmit in data de 26.10.2001.

Astfel, s-a constatat facturarea cu intarziere, chiar si in luna ianuarie 2002 de catre S.C. C S.A a unor livrari de bunuri care s-au efectuat in perioada anterioara inventarelor de gestiune finalizate prin intocmirea proceselor verbale din luna aprilie 2001.

De asemenea, s-a constatat facturarea cu intarziere, in lunile noiembrie 2002 si martie 2003 de catre S.C. C S.A a unor livrari de bunuri care s-au efectuat in perioada anterioara inventarului de gestiune finalizat prin intocmirea procesului verbal din data de 26.10.2001.

Intrucat nu s-a putut stabili cu exactitate data la care societatea trebuia sa emita facturile mentionate in anexa 6, obligatia emiterii si inregistrarii in contabilitate a acestora ia nastere cel mai tarziu

in luna februarie 2001, avand in vedere ca operatiunile de inventariere a gestiunilor au demarat in luna martie 2001.

De asemenea, intrucat nu s-a putut stabili cu exactitate data la care societatea trebuia sa emita facturile mentionate in anexa 7.2, obligatia emiterii si inregistrarii in contabilitate a acestora ia nastere cel mai tarziu in luna mai 2001, avand in vedere ca minusul de gestiune a fost creat in perioada 19.04.2001 - 25.05.2004.

In consecinta, avand in vedere ca obligatia de plată a taxei pe valoarea adăugată ia naștere la data efectuării livrării de bunuri mobile, precum si faptul ca potrivit prevederilor art. 31 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 *“pentru neplata integrală sau a unei diferențe din taxa pe valoarea adăugată în termenul stabilit, contribuabilii datorează majorări de întârziere calculate conform legislației privind calculul și plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor și taxelor”*, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit in sarcina contestatoarei dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile fiscale emise de S.C. C S.A ulterior livrarii bunurilor care s-au efectuat in perioada anterioara inventarelor de gestiune finalizate prin intocmirea proceselor verbale din luna aprilie 2001, precum si dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile fiscale emise de contestatoarele ulterior livrarii bunurilor care s-au efectuat in perioada anterioara inventarelor de gestiune finalizate prin intocmirea procesului verbal din 26.10.2001.

De asemenea, avand in vedere cele de mai sus, precum si prevederile pct. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 26/2001 pentru modificarea Ordonanței Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare care precizeaza:

“Articolul 13¹ va avea următorul cuprins:

Art. 13¹

[..]

Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a majorărilor de întârziere și/sau a penalităților”, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit in sarcina contestatoarei penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile fiscale emise de contestatoarele ulterior livrarii bunurilor care s-au efectuat in perioada anterioara inventarelor de gestiune finalizate prin intocmirea procesului verbal din 26.10.2001.

Avand in vedere cele de mai sus, intrucat societatea nu prezinta un alt mod de calcul a accesoriilor mai sus mentionate, pentru acest capat de cerere contestatia formulata de S.C. C S.A va fi respinsa ca neintemeiata.

In ceea ce priveste argumentele contestatoarei prezentate atat prin contestatie cat si prin adresa din 21.04.2006, referitoare la faptul ca in momentul in care au fost inregistrate facturile in cauza nu au avut loc livrari efective de bunuri, acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat bunurile inscrise in facturile in cauza au fost livrate anterior emiterii acestora, iar obligatia de plată a taxei pe valoarea adăugată ia naștere la data efectuării livrării de bunuri.

5. Referitor la taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea are obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor constatate lipsa pe baza de inventar, neimputabile.

In fapt, asa cum s-a retinut la pct. 3 din prezenta decizie conducerea S.C. C S.A a decis compensarea plusului si minusului de inventar si a decis imputarea minusului ramas necompensat. Ca urmare, a procedat la inregistrarea in contabilitate atat a plusului cat si a minusului de gestiune prin urmatoarele articole contabile:

Pentru minusul de gestiune;

607 "cheltuieli privind marfurile" = 371 "marfuri"

Pentru plusul de gestiune:

371 "marfuri" = 607 "cheltuieli privind marfurile"

Concomitent, a fost contabilizata decizia de imputare emisa pentru minusul de gestiune necompensat la care s-a adaugat cota de adaos comercial practicata, 16% si cota de taxa pe valoarea adaugata aferenta, inregistrandu-se urmatorul articol contabil:

4282	=	758
"alte datorii si creante in legatura cu personalul"		"alte venituri din exploatare"

4282	=	4427
"alte datorii si creante in legatura cu personalul"		"taxa pe valoarea adaugata" colectata"

Pentru suma de y lei reprezentand diferenta dintre minusul constatat, in suma de x lei si suma imputata, respectiv z lei, societatea nu a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta.

In drept, potrivit pct. 10.18 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată *“se datorează taxa pe valoarea adăugată, în cotele în vigoare la data constatării, pentru bunurile lipsă sau depreciate calitativ, imputabile, precum și pentru bunurile lipsă, constatate pe bază de inventar, neimputabile”*.

Se retine faptul ca in baza procesului verbal de inventariere intocmit in data de 26.10.2001 s-a constatat un minus de gestiune in suma de x lei. Din aceasta suma societatea a decis imputarea sumei de z lei. Astfel, diferenta in suma de y lei reprezinta minus neimputabil care a fost compensat cu plusul de gestiune.

Asa cum rezulta din prevederile legale mai sus mentionate, societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata si pentru bunurile lipsă, constatate pe bază de inventar, neimputabile.

Avand in vedere cele de mai sus se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit in sarcina contestatoarei taxa pe valoarea adăugată aferenta minusului neimputabil.

In consecinta, pentru acest capat de cerere contestatia formulata de S.C. C S.A va fi respinsa ca neintemeiata.

Argumentele contestatoarei prezentate atat prin contestatie cat si prin adresa din 21.04.2006, referitoare la faptul ca suma de y lei nu reprezinta un minus neimputabil datorita faptului ca acesta a fost compensat cu un plus echivalent, constatndu-se minus la unele repere de marfa si in acelasi timp plus la alte repere apropiate, in astfel de situatii legea permitand compensarea pentru punerea de acord a situatiei faptice cu cea scriptica, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat compensarea plusului de gestiune cu minusul de gestiune, se efectueaza in vederea stabilirii sumelor ce vor fi imputate si urmeaza a fi recuperate de la persoanele vinovate, în conformitate cu dispozitiile legale.

Mai mult, potrivit pct. 45 din Ordinul nr. 2388/1995 pentru aprobarea Normelor privind organizarea si efectuarea inventarierii patrimoniului, in vigoare pe perioada verificata, *“in cazul constatării unor lipsuri în gestiune, imputabile, administratorii vor lua măsura imputării acestora la valoarea lor de înlocuire.*

[...]

În cazul bunurilor constatate lipsa, ce urmează a fi imputate, care nu pot fi cumpărate de pe piața, valoarea de imputare se stabilește de către o comisie formată din specialiști în domeniul respectiv. La stabilirea valorii debitului, în cazurile în care lipsurile în gestiune nu sunt considerate infracțiuni, se va avea în vedere posibilitatea compensării lipsurilor cu eventualele plusuri constatate, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

[...]."

Din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata societatea datoreaza aceasta taxa atat pentru bunurile lipsă, imputabile, precum și pentru bunurile lipsă, constatate pe bază de inventar, neimputabile, deci pentru toata valoarea minusului de gestiune constat, asa cum rezulta din prevederile pct. 10.18 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000.

6. Referitor la dobanzile si la penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, avand in vedere faptul ca stabilirea de dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, iar in sarcina S.C. C S.A. a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, aceasta datoreaza si sumele cu titlu de dobanzi si penalitati de intarziere reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "***accessorium sequitur principalem***", art. 31 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, si pct. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 26/2001, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

7. Referitor la taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea are obligatia regularizarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturi fiscale pentru care termenul de plata s-a prescis.

In fapt, in baza situatiei analitice a soldului furnizorilor la finele fiecarui trimestru din anul 2003, precum si la finele perioadei supuse inspectiei fiscale, respectiv 31.03.2004, organele de inspectie fiscala au stabilit "implicatiile fiscale generate de neinregistrarea pe venituri a sumelor reprezentand furnizori prescisi". Totodata, au fost stabilite "implicatiile fiscale pe linie de TVA, avand in vedere ca

deducerea TVA aferenta facturilor a caror obligatie de plata s-a prescrist s-a efectuat in conditiile unor operatiuni fara plata”.

Intrucat conditia ca o operatiune sa intre in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata este ca aceasta sa constituie o operatiune cu plata, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea unei diferente de taxa pe valoarea adaugata fiind calculate si dobanzi si penalitati de intarziere aferente pentru perioada cat societatea a beneficiat de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile pentru care termenul de plata s-a prescrist.

In drept, art. 22 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata precizeaza:

“[...]”

(3) *Au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată numai persoanele impozabile înregistrate la organele fiscale teritoriale ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.*

(4) *Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:*

a) *operațiuni taxabile;*

b) *livrări de bunuri și/sau prestări de servicii scutite de taxa pe valoarea adăugată prevăzute la art. 11 alin. (1) și la art. 12;*

c) *acțiuni de sponsorizare, publicitate, protocol, precum și pentru alte acțiuni prevăzute în legi, cu respectarea limitelor și destinațiilor prevăzute în acestea;*

d) *operațiuni rezultând din activități economice prevăzute la art. 2 alin. (2), efectuate în străinătate, care ar da drept de deducere dacă aceste operațiuni ar fi realizate în interiorul țării;*

e) *operațiuni prevăzute la art. 3 alin. (6) și (7), dacă taxa pe valoarea adăugată ar fi aplicabilă transferului respectiv.*

(5) *Taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (4) pe care persoana impozabilă are dreptul să o deducă este:*

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

“[...]”

Referitor la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, art. 24 din actul normativ mai sus mentionat precizeaza:

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;

[...]

(2) Nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:

a) operațiuni care nu au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile;

b) bunuri/servicii achiziționate de furnizori/prestatori în contul clienților și care apoi se decontează acestora;

c) servicii de transport, hoteliere, alimentație publică și altele de aceeași natură, prestate pentru persoane impozabile care desfășoară activitate de intermediere în turism;

d) băuturi alcoolice și produse din tutun destinate acțiunilor de protocol;

e) bunurile lipsă sau depreciate calitativ în timpul transportului, neimputabile, pe baza documentelor întocmite pentru predarea-primirea bunurilor de la transportator și pentru înregistrarea lor în gestiunea persoanei impozabile.”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca acestea nu prevad ca obligatie in sarcina agentilor economici regularizarea taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile fiscale pentru care termenul de plata s-a prescris. Singurele reglementari expres prevazute sunt cele privind regularizarea deducerilor operate dupa pro rata provizorie, mentionate la art. 61 din Hotararea Guvernului nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

Incepand cu data de 01.01.2004, art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

“(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor 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 prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;

b) taxa pe valoarea adăugată achitată pentru bunurile importate.

(4) De asemenea, se acordă oricărei persoane impozabile, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (3), dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării pentru realizarea următoarelor operațiuni:

a) livrări de bunuri și/sau prestări de servicii scutite de taxa pe valoarea adăugată, prevăzute la art. 143 alin. (1) și la art. 144 alin. (1);

b) operațiuni rezultând din activități economice, pentru care locul livrării/prestării este considerat a fi în străinătate, dacă taxa pe valoarea adăugată ar fi deductibilă, în cazul în care operațiunea s-ar desfășura în țară.

(5) Orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru:

a) operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (9) lit. e) și f) și art. 129 alin. (4), dacă acestea sunt afectate realizării operațiunilor prevăzute la alin. (3) și (4);

b) operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (7) și (8), dacă taxa pe valoarea adăugată ar fi aplicabilă transferului respectiv;

c) operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (9) lit. a) - c), în măsura în care acestea rezultă din operațiunile prevăzute la alin. (3) și (4);

d) operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (9) lit. d).

[...]

(7) Nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată pentru:

a) bunuri/servicii achiziționate de furnizori/prestatori în contul clienților și care apoi se decontează acestora;

b) băuturi alcoolice și produse din tutun destinate acțiunilor de protocol.

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de

taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4);

[...]

(10) În situațiile prevăzute la art. 138, precum și în alte cazuri specificate prin norme, taxa pe valoarea adăugată dedusă poate fi ajustată. Procedura de ajustare se stabilește prin norme.

[...]."

Referitor la alin. (10) al art. 145 din actul normativ mai sus menționat, din analiza pct. 42 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, rezulta că acesta nu prevede că obligație în sarcina agenților economici regularizarea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile fiscale pentru care termenul de plată s-a prescris.

Se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile fiscale pentru care termenul de plată s-a prescris, invocându-se faptul că pentru ca o operațiune să intre în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată aceasta trebuie să constituie o operațiune cu plată, fapt prevăzut de art. 2 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000, art. 2 din Hotărârea Guvernului nr. 512/1998 și art. 1 alin. (2) pct. a din Legea nr. 345/2002. Astfel, s-a procedat la stabilirea unei diferențe de taxă pe valoarea adăugată fiind calculate dobânzi și penalități de întârziere aferente pentru perioada cât societatea a beneficiat de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile fiscale mai sus menționate.

De asemenea, organele de inspecție fiscală la stabilirea celor prezentate mai sus, au avut în vedere și adresa din 01.09.2003, emisă de Direcția generală de politici și legislație privind veniturile bugetului general consolidat.

Se reține că în ceea ce privește adresa mai sus menționată, aceeași direcție, prin adresa din 16.03.2006, precizează:

"Referitor la adresa din 01.09.2003 transmisă Direcției generale a finanțelor publice de direcția noastră, menționăm faptul că această adresa nu se aplică la speta în cauză".

Prin contestația formulată S.C. C S.A susține că facturile în cauză sunt evidențiate în contabilitate conform legii și nici o prevedere legală nu este imperativă în ceea ce privește înregistrarea acestor sume ca venituri după un anumit termen de la împlinirea prescripției, iar dreptul de invocare a prescripției aparține debitorului și se poate invoca numai în fața creditorului în proces.

De asemenea, societatea sustine ca are posibilitatea legala de a achita benevol sumele mentionate in contul furnizori neachitati in cazul revendicarii de catre acestia a sumelor respective.

Avand in vedere ca actele normative, mai sus mentionate, care reglementeaza taxa pe valoarea adaugata, in vigoare pe perioada supusa verificarii, nu prevad ca agentii economici vor proceda la regularizarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile fiscale pentru care termenul de plata s-a prescris, precum si faptul ca societatea are posibilitatea de a achita din proprie initiativa aceste facturi, prin adresa din 21.02.2006, Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat Directiei generale legislatie impozite indirecte sa reanalizeze punctul de vedere mai sus mentionat, referitor la speta in cauza.

Urmare acestei solicitari, Directia generala legislatie impozite indirecte precizeaza ca *“actele normative care reglementau taxa pe valoarea adaugata in perioada supusa verificarii (2003 - 2004), respectiv Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu cuprindeau prevederi referitoare la regularizarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile fiscale pentru care termenul de plata catre furnizori s-a prescris.*

Prin urmare, S.C. C S.A nu avea obligatia recalcularii taxei pe valoarea adaugata dedusa initial, exercitarea dreptului de deducere nefiind conditionata de achitarea facturilor furnizorilor.”

Avand in vedere cele de mai sus, intrucat actele normative in vigoare in perioada verificata nu prevad ca obligatie in sarcina agentilor economici regularizarea taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile fiscale pentru care termenul de plata s-a prescris, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod eronat au stabilit in sarcina contestatoarei taxa pe valoarea adaugata.

Mai mult, potrivit Decretului nr. 167/1958, republicat, act normativ invocat de organele de inspectie fiscala prin procesul verbal contestat si care precizeaza ca *“termenul prescriptiei este de 3 ani, iar in raporturile dintre organizatiile socialiste, de 18 luni”*, prescriptia curge intre creditor si debitor, iar dreptul de a anula obligatiile de plata fata de acesti furnizori apartine numai creditorului, impotriva caruia curge prescriptia.

In consecinta, pentru acest capat de cerere contestatia formulata de S.C. C S.A va fi admisa.

8. Referitor la dobanzile si la penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, avand in vedere faptul ca stabilirea de dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, iar in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata contestatia formulata de S.C. C S.A. a fost admisa, se vor admite si sumele cu titlu de dobanzi si penalitati de intarziere reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "***accessorium sequitur principalem***".

In ceea ce priveste argumentele contestatoarei prezentate prin adresa din 21.04.2006, referitoare la constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la necolectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta avansurilor primite de la clienti, se retine ca Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nu se poate pronunta asupra acestui capat de cerere avand in vedere faptul ca prin contestatia formulata impotriva procesului verbal din 07.07.2004 societatea nu contesta aceasta taxa pe valoarea adaugata aferenta avansurile incasate de la clienti.

9. Referitor la impozitul pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere aferente, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea are obligatia inregistrarii pe venituri a sumelor inscrise in facturile fiscale pentru care termenul de plata s-a prescis.

In fapt, asa cum s-a retinut si la pct. 7 din prezenta decizie, in baza situatiei analitice a soldului furnizorilor la finele fiecarui trimestru din anul 2003, precum si la finele perioadei supuse inspectiei fiscale, respectiv 31.03.2004, organele de inspectie fiscala au stabilit "implicatiile fiscale generate de neinregistrarea pe venituri a sumelor reprezentand furnizori prescisi".

Organele de inspectie fiscala au calculat o diferenta de impozit pe profit, rezultata din neinregistrarea pe venituri a sumelor inscrise in facturile pentru care termenul de plata s-a prescis. Totodata au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

In drept, potrivit art. 7 alin. (1) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit "*profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.*"

Pct. 7.1 din Hotararea Guvernului nr. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe

profit, precizeaza ca *“la stabilirea profitului impozabil se iau în calcul veniturile și cheltuielile, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform cap. II din lege. Nu se iau în calcul efectele schimbării politicilor contabile în cazul în care nu sunt cerute de lege și nici diferențele rezultate ca urmare a utilizării unor politici contabile diferite de regulile fiscale aplicabile elementelor de natura veniturilor și cheltuielilor.”*

Potrivit pct. 7.2 din același act normativ *“în scopul aplicării prevederilor legii sau ale prezentelor instrucțiuni, care se referă la calculul ponderii veniturilor contribuabilului, nu sunt luate în calcul: veniturile înregistrate în conturile 711 "Venituri din producția stocată", 721 "Venituri din producția de imobilizări necorporale" și 722 "Venituri din producția de imobilizări corporale", precum și veniturile care sunt rezultate din evaluarea activelor în valută și, după caz, eventualele venituri din evaluarea datoriilor în valută, conform reglementărilor contabile.”*

Incepând cu data de 01.01.2004, art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza ca *“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.”*

Potrivit pct. 12 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza ca *“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, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.*

Exemple de elemente similare veniturilor:

- *diferențele favorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării creanțelor și datoriilor în valută, înregistrate în evidența contabilă în rezultatul reportat, ca urmare a retratării sau transpunerii;*
- *rezervele din reevaluare la casarea sau cedarea activelor, în situația în care au fost deductibile din profitul impozabil.*

[...]”.

Se retine ca organele de inspectie fiscala au constatat ca in data de 23.04.2003 in sedinta consiliului de administratie al S.C. C S.A a

fost analizat referatul din 23.04.2003 aprobându-se înregistrarea pe venituri a sumei reprezentând facturi prescise existente la furnizori, cu o vechime mai mare de 3 ani, termen prevăzut de art. 3 din Decretul nr. 167/1958, republicat.

De asemenea, s-a constatat că în luna august 2003, prin adresa din 06.08.2003, emisă de consiliul de administrație, s-a dispus înregistrarea pe venituri "a sumelor reprezentând facturi prescise, existente în contul furnizori".

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că deși s-a dispus înregistrarea pe venituri a sumelor mai sus menționate, în contabilitatea societății acestea nu se regăsesc, nefiind înregistrate, constatându-se încălcarea prevederilor art. 3 din Decretul nr. 167/1958, republicat.

În baza constatărilor și a situațiilor anterior precizate, organele de inspecție fiscală au calculat o diferență de impozit pe profit, rezultată din neînregistrarea pe venituri a sumelor înscrise în facturile pentru care termenul de plată s-a prescrist. Totodată au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere aferente.

La stabilirea celor de mai sus organele de inspecție fiscală au avut în vedere și adresa Direcției generale legislație impozite directe nr. 265342/01.09.2003, menționată la pct. 7 din prezenta decizie, conform căreia "*sumele înregistrate ca urmare a prescrierii dreptului furnizorului de a-și recupera obligațiile sunt venituri impozabile la calculul profitului*".

Prin contestația formulată S.C. C S.A precizează faptul că nu s-a dispus expres niciodată înregistrarea în contabilitate a facturilor pentru care termenul de plată s-a prescrist, neexistând din partea consiliului de administrație o adresă către serviciul contabilitate care să dispună o astfel de înregistrare. Aprobarea consiliului de administrație menționată de organele fiscale prin procesul verbal contestat, a fost o aprobare de principiu pe viitor în cazul în care sumele nu vor fi revendicate de către furnizori. Aceeași hotărâre de principiu a fost reanalizată în ședința consiliului de administrație hotărându-se păstrarea sumelor înscrise în facturile fiscale pentru care termenul de plată s-a prescrist, în contul "furnizori neachitați".

De asemenea, societatea invocă faptul că majoritatea marfurilor înscrise în facturile în cauză sunt încă nevândute, înregistrate pe conturi de stocuri, iar o parte din aceste marfuri au fost achitate furnizorilor conform contractului încheiat între părți.

Având în vedere că actele normative care reglementează impozitul pe profit, în vigoare pe perioada supusă verificării, nu prevăd

ca agentii economici vor inregistra ca venituri impozabile la calculul profitului impozabil sumele inregistrate ca urmare a prescrierii dreptului furnizorului de a-si recupera obligatiile, faptul ca societatea are posibilitatea de a achita din proprie initiativa aceste facturi, conform contractelor incheiate, precum si faptul ca potrivit Decretului nr. 167/1958 prescriptia curge intre creditor si debitor, printr-o adresa Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat Directiei generale legislatie impozite directe sa reanalizeze punctul de vedere referitor la speta in cauza, transmis Directiei generale a finantelor publice cu adresa din 01.09.2003.

Urmare acestei solicitari, prin adresa din 16.03.2006, Directia generala legislatie impozite directe precizeaza ca *“din informatiile prezentate de petent, rezulta faptul ca S.C. C S.A nu a achitat furnizorii respectivi intrucat marfa cumparata nu a fost vanduta, se afla pe stoc, iar contractul de vanzare prevede ca plata acestora sa se faca in momentul in care se vinde marfa.*

Referitor la adresa din 01.09.2003 transmisa Directiei generale a finantelor publice de directia noastra, mentionam faptul ca aceasta adresa nu se aplica la speta in cauza.”

Din analiza procesului verbal contestat nu rezulta daca sumele inscrise in facturile fiscale pentru care termenul de plata s-a prescris, sunt inregistrate in contul “furnizori neachitati”, daca marfurile inscrise in facturile in cauza sunt inca nevandute inregistrate pe conturi de stocuri, si daca o parte din aceste marfuri au fost achitate furnizorilor conform contractelor incheiate intre parti.

De asemenea, din analiza procesului verbal contestat rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au efectuat o analiza a acestor contracte, analiza din care sa rezulte ca marfurile inscrise in facturile fiscale pentru care termenul de plata s-a prescris si care fac obiectul contractelor, vor fi achitate in momentul in care marfa este vanduta.

Se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit impozitul pe profit si accesoriile aferente fara sa invoce un act normativ care sa prevada inregistrarea ca venituri impozabile la calculul profitului impozabil a sumelor inregistrate ca urmare a prescrierii dreptului furnizorului de a-si recupera obligatiile, invocandu-se doar prevederile art. 3 din Decretul nr. 167/1958, republicat, care precizeaza doar faptul ca termenul prescriptiei este de 3 ani, Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata si adresa din 01.09.2003 a Directiei generale legislatie impozite directe.

Avand in vedere cele de mai sus, precum si faptul ca Directia generala legislatie impozite directe precizeaza ca cele mentionate in adresa din 01.09.2003 nu se aplica spetei in cauza,

intrucat organele de inspectie fiscala nu au efectuat o analiza a modului de inregistrare in contabilitate a facturilor pentru care termenul de plata s-a prescris, a modului de achitare a marfurilor inscrite in aceste facturi conform contractelor incheiate, se va desfiinta procesul verbal din 07.07.2004 pentru acest capat de cerere, urmand sa se efectueze o noua verificare, pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nu se poate pronunta asupra celorlalte argumente invocate de contestatoare, acestea urmand a fi analizate la reverificare de organele fiscale.

10. Referitor la impozitul pe profit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza acest impozit, in conditiile in care la data depunerii contestatiei a prezentat contractul de prestari servicii transport din 30.12.1999, intocmit conform prevederilor legale in vigoare la data incheierii acestuia.

In fapt, in perioada 01.10 - 30.11.2000, S.C. C S.A a inregistrat pe cheltuieli cu transportul de bunuri suma reprezentand servicii efectuate si facturate de S.C. D S.A.

In drept, pct. 5 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit precizeaza:

“Articolul 4 va avea urmatorul cuprins:

“ART. 4

[...]

(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:

[...]

*r) “**cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management sau consultanta, in situatia in care nu sunt justificate de un contract scris si pentru care nu pot fi verificati prestatorii in legatura cu natura acestora**”, iar in Instructiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 402/2000 se precizeaza:*

“In baza acestor prevederi este necesar ca serviciile prestate sa se faca in baza unui contract scris care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate si a tarifelor percepute, respectiv valoarea totala a contractului.”

Se retine ca prin procesul verbal contestat organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat cheltuieli cu transportul de bunuri, efectuate de S.C. D S.A, fara a fi justificate de un contract scris.

In sustinerea contestatiei societatea depune contractul de prestari servicii transport din 30.12.1999 incheiat cu S.C. D S.A, in calitate de prestator de servicii transport.

Din analiza acestui contract, rezulta ca acesta contine datele mentionate anterior, respectiv date referitoare la prestatori, durata contractului este de 1 an, respectiv 01.11.2000 - 31.12.2000, precizarea serviciilor prestate, respectiv transporturi interne in scopul achizitionarii de marfuri de la furnizori si livrarii de marfuri catre beneficiarul S.C. C S.A, valoarea totala a contractului.

Avand in vedere cele de mai sus, prevederile art. 182 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit carora *“contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei”*, precum si faptul ca societatea a depus in sustinerea contestatiei contractul de prestari servicii transport din 30.12.1999, care contine datele mentionate de Instructiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 402/2000, pentru acest capat de cerere se va admite contestatia formulata de S.C. C S.A.

Mai mult, prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei organele de inspectie fiscala precizeaza ca S.C. C S.A a prezentat contractul din 30.12.1999 incheiat cu S.A. D S.A, fapt pentru care acestea propun deductibilitatea la calculului profitului impozabil a cheltuielilor mai sus mentionate.

11. Referitor la dobanzile si la penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit, avand in vedere faptul ca stabilirea de dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, iar in ceea ce priveste impozitul pe profit contestatia formulata de S.C. C S.A. a fost admisa, se vor admite si sumele cu titlu de dobanzi si penalitati de intarziere reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept ***“accesorium sequitur principalem”***.

12. Referitor la impozitul pe profit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza impozit pe profit, in conditiile in care cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor

constatate lipsă din gestiune și neimputabile reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal.

In fapt, în luna decembrie 2001 S.C. C S.A a înregistrat în contabilitate rezultatele inventarierii efectuate la gestiunea 510, inventariere finalizată în luna octombrie 2001 conform procesului verbal din data de 26.10.2001.

Urmare inventarierii efectuată s-a constatat un minus de gestiune și un plus de gestiune, stabilite la pret de achiziție, fără cota de adaos comercial și fără taxa pe valoarea adăugată.

În baza adresei din 18.12.2001 consiliul de administrație al S.C. C S.A a decis compensarea plusului și minusului de gestiune, rezultând un minus necompensat în sumă de z lei. Asupra acestui minus s-a decis aplicarea cotei de adaos comercial de 16% și a cotei de 19% a taxei pe valoarea adăugată aferentă și ca urmare, imputarea sumei de w lei.

Ca urmare, a procedat la înregistrarea în contabilitate atât a plusului cât și a minusului de gestiune prin următoarele articole contabile:

Pentru minusul de gestiune;

607 "cheltuieli privind marfurile" = 371 "marfuri"

Pentru plusul de gestiune:

371 "marfuri" = 607 "cheltuieli privind marfurile"

Concomitent, a fost contabilizată decizia de imputare emisă pentru minusul de gestiune necompensat la care s-a adăugat cota de adaos comercial practică, 16% și cota de taxă pe valoarea adăugată aferentă, înregistrându-se următorul articol contabil:

4282	=	758
"alte datorii și creanțe în legătură cu personalul"		"alte venituri din exploatare"

4282	=	4427
"alte datorii și creanțe în legătură cu personalul"		"taxa pe valoarea adăugată" colectată"

Suma de y lei reprezentând diferența dintre minusul constat, în sumă de x lei și suma imputată, respectiv z lei, a fost înregistrată pe cheltuieli.

In drept, pct. 5 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit precizeaza:

“Articolul 4 va avea următorul cuprins:

”ART. 4

[...]

(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:

[...]

h) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, precum și pentru activele corporale pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli, taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor, altele decât cele din producția proprie, acordate salariaților sub forma unor avantaje în natură, precum și taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă aferentă cheltuielilor care depășesc limitele prevăzute de lege;

[...].”

Se retine faptul ca in baza procesului verbal de inventariere intocmit in data de 26.10.2001 s-a constatat un minus de gestiune in suma de x lei. Din aceasta suma societatea a decis imputarea sumei de z lei. Astfel, diferenta in suma de y lei reprezinta minus neimputabil care a fost compensat cu plusul de gestiune.

Asa cum rezulta din prevederile legale mai sus mentionate, sunt cheltuieli nedeductibile, cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune și neimputabile.

Avand in vedere cele de mai sus se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit in sarcina contestatoarei impozit pe profit aferent minusului neimputabil, compensat cu plusul de gestiune.

In consecinta, pentru acest capat de cerere contestatia formulata de S.C. C S.A va fi respinsa ca neintemeiata.

Argumentele contestatoarei referitoare la faptul ca suma de y lei nu reprezinta un minus neimputabil datorita faptului ca acesta a fost compensat cu un plus echivalent, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat compensarea plusului de gestiune cu minusul de gestiune, se efectueaza in vederea stabilirii sumelor ce vor fi imputate si urmeaza a fi recuperate de la persoanele vinovate, în conformitate cu dispozitiile legale.

Din punct de vedere al impozitului pe profit cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune și neimputabile reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal, asa cum rezulta din prevederile legale anterior precizate.

De asemenea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei argumentele contestatoarei referitoare la faptul ca un minus neimputabil conform prevederilor legale se inregistreaza in situatiile in care acesta provine ca urmare a unor cauze nedatorate vointei gestionarului si care nu pot fi compensate cu plusurile de inventar inregistrate la marfuri similare din aceeasi gestiune, ori in situatia de fata nu se inregistreaza acest fapt, intrucat:

Potrivit pct. 40 din Ordinul nr. 2388/1995 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii patrimoniului, *“rezultatele inventarierii se înscriu de către comisia de inventariere, după confirmarea de către compartimentul de contabilitate a soldurilor scriptice, într-un proces-verbal.*

Procesul-verbal privind rezultatele inventarierii trebuie sa conțină, în principal, următoarele elemente: [...]; rezultatele inventarierii; concluziile și propunerile comisiei cu privire la cauzele plusurilor și ale lipsurilor constatate și la persoanele vinovate, precum și propuneri de măsuri în legătura cu acestea; [...]”, iar potrivit pct. 41 din același act normativ “propunerile cuprinse în procesul-verbal al comisiei de inventariere se prezintă, în termen de 3 zile de la data încheierii operațiunilor de inventariere, administratorului unității patrimoniale. Acesta, cu avizul conducătorului compartimentului financiar-contabil și al șefului compartimentului juridic, decide, în termen de cel mult 5 zile, asupra soluționării propunerilor făcute, cu respectarea dispozițiilor legale.”

Astfel, administratorul societatii, cu avizul conducătorului compartimentului financiar-contabil și al șefului compartimentului juridic, decide in ceea ce priveste lipsurile constatate. Astfel, din minusul de gestiune in suma de x lei consiliul de administratie al S.C. C S.A a decis imputarea sumei de z lei, la care s-a aplicat cota de adaos comercial de 16% si cota de 19% a taxei pe valoarea adaugata aferenta, rezultand astfel un minus de gestiune neimputabil in suma de y lei, care asa cum s-a retinut mai sus reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal.

13. Referitor la dobanzile si la penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit, avand in vedere faptul ca stabilirea de dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, iar in sarcina S.C. C S.A. a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit, aceasta datoreaza si sumele cu titlu de dobanzi si penalitati de intarziere reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept **“*accessorium sequitur principalem*”**, art. 19 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 26/2001, drept pentru care contestatia

referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

14. Referitor la impozitul pe profit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca urmare reevaluarii efectuate la data de 31.12.2003 societatea a inregistrat in mod legal cheltuieli deductibile fiscal reprezentand diferenta dintre amortizarea actualizata si cea inregistrata pana la data reevaluarii.

In fapt, urmare a operatiunilor privind reevaluarea imobilizarilor corporale la 31.12.2003, S.C. C S.A inregistreaza cheltuieli cu amortizarea in suma de 20.790 lei.

In drept, art. 3 alin. (1) din Normele privind reevaluarea imobilizarilor corporale aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1553/2003 privind reevaluarea imobilizarilor corporale si stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe precizeaza ca *“pentru efectuarea reevaluării imobilizărilor corporale se va stabili valoarea rămasă, actualizată la data de 31 decembrie 2003, avându-se în vedere:*

a) valoarea de intrare a imobilizărilor corporale supuse reevaluării, evidențiată în contabilitate;

b) amortizarea calculată până la data de 31 decembrie 2003, evidențiată în contabilitate în creditul contului 281 "Amortizări privind imobilizările corporale" și în debitul contului 8045 "Amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe";

c) amortizarea aferentă imobilizărilor corporale pentru care s-au obținut scutiri totale sau pentru o perioadă limitată la calculul amortizării, potrivit art. 16 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

d) rata inflației comunicată de Institutul Național de Statistică pentru intervalul cuprins între:

- data înregistrării în evidența contabilă a imobilizărilor corporale care nu au fost reevaluate și luna decembrie 2003; sau

- data ultimei reevaluări înregistrate în evidența contabilă pentru imobilizările corporale care au fost reevaluate și luna decembrie 2003.

[...]”.

Intrucat prin procesul verbal contestat organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a interpretat eronat prevederile art. 3

alin. (1) lit. b din Normele privind reevaluarea imobilizarilor corporale aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1553/2003, printr-o adresa Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de inspectie fiscala sa precizeze daca suma inregistrata de societate pe cheltuieli cu amortizarea reprezinta valoarea ramasa actualizata la 31.12.2003 sau diferenta dintre amortizarea actualizata si cea inregistrata pana la data reevaluarii.

Urmare acestei solicitari, printr-o adresa, Directia generala a finantelor publice precizeaza ca suma considerata de organele de inspectie fiscala nedeductibila la data de 31.12.2003, a fost inregistrata de catre societate in luna decembrie 2005 pe cheltuieli cu amortizarea. Aceasta inregistrare a fost efectuata cu ocazia reevaluarii mijloacelor fixe.

De asemenea, s-a precizat ca aceasta suma reprezinta diferenta dintre amortizarea actualizata si cea inregistrata pana la data reevaluarii.

Se retine ca potrivit art. 4 din Hotararea Guvernului nr. 1553/2003 privind reevaluarea imobilizarilor corporale si stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, *“valorile reevaluate ale imobilizarilor corporale supuse reevaluarii devin valori amortizabile în conditiile legislatiei aplicabile la data reevalurii, respectiv la data de 31 decembrie 2003”*.

Astfel, art. 11 alin. (1) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit precizeaza:

“Cheltuielile privind amortizarea activelor corporale si necorporale sunt deductibile în limita prevederilor Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale si necorporale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca valorile reevaluate ale imobilizarilor corporale supuse reevaluarii reprezinta valori amortizabile, amortizarea aferenta reprezentand cheltuieli deductibile în limita prevederilor Legii nr. 15/1994, republicata.

Potrivit art. 18 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale si necorporale, republicata, *“agenții economici amortizează mijloacele fixe potrivit prevederilor prezentei legi, utilizând unul dintre următoarele regimuri de amortizare:*

A. Amortizarea liniară - se realizează prin includerea uniformă în cheltuielile de exploatare a unor sume fixe, stabilite proporțional cu numărul de ani ai duratei normale de utilizare a mijlocului fix.

Amortizarea liniară se calculează prin aplicarea cotei anuale de amortizare la valoarea de intrare a mijloacelor fixe.

B. Amortizarea degresivă - constă în multiplicarea cotelor de amortizare liniară cu unul dintre coeficienții următori:

a) 1,5, dacă durata normală de utilizare a mijlocului fix de amortizat este între 2 și 5 ani;

b) 2,0, dacă durata normală de utilizare a mijlocului fix de amortizat este între 5 și 10 ani;

c) 2,5, dacă durata normală de utilizare a mijlocului fix de amortizat este mai mare de 10 ani.

Acești coeficienți pot fi modificați numai prin hotărâre a Guvernului, la propunerea Ministerului Finanțelor.

C. Amortizarea accelerată - constă în includerea, în primul an de funcționare, în cheltuielile de exploatare a unei amortizări de până la 50% din valoarea de intrare a mijlocului fix respectiv.”

In conformitate cu pct. 11 din Hotararea Guvernului nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 54/1997, “amortizarea mijloacelor fixe se stabileste prin aplicarea cotei de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe si se include în cheltuielile de exploatare.

Cota de amortizare se calculează astfel:

$$C = \frac{100}{A} \text{ Durata normal de utilizare din catalog (ani)}$$

În cazul reevalurii mijloacelor în baza unor acte normative, cota de amortizare se va calcula astfel:

$$C = \frac{100}{A} \text{ Durata normal de utilizare ramasa (ani)}$$

Cota astfel calculata se va aplica asupra valorii ramase, actualizata.

Amortizările anuale pentru exercițiile următoare sunt calculate la valoarea rămasă de amortizat, după regimul liniar, prin raportare la numărul de ani de utilizare rămași.”

In consecinta, societatea avea posibilitatea inregistrarii pe cheltuieli deductibile amortizarea aferenta valorilor reevaluate ale

imobilizarilor corporale supuse reevaluării calculată conform prevederilor legale mai sus menționate, în funcție de durata normală de utilizare rămasă și nu diferența dintre amortizarea actualizată și cea înregistrată până la data reevaluării.

În consecință, pentru acest capăt de cerere contestația formulată de S.C. C S.A va fi respinsă ca neîntemeiată.

Argumentele contestatoarei referitoare la faptul că organele de inspecție fiscală au stabilit impozitul pe profit fără să țină seama de înregistrarea contabilă efectuată de societate conform Hotărârii Guvernului nr. 1553/2003, care abrogă la data intrării în vigoare prevederile Hotărârii Guvernului nr. 403/2000, invocată de organele de inspecție fiscală, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât organele de inspecție fiscală nu au considerat că societății îi sunt aplicabile prevederile Hotărârii Guvernului nr. 403/2000, ci au făcut doar o trimitere la monografia privind înregistrarea în contabilitate a diferentelor rezultate în urma reevaluării, monografie prevăzută de actul normativ invocat.

Se reține că prin adresa din 22.03.2006 Direcția generală a finanțelor publice precizează că au făcut doar o trimitere la monografia privind înregistrarea în contabilitate a diferentelor rezultate în urma reevaluării, prevăzută de Hotărârea Guvernului nr. 403/2000, întrucât a fost considerat util în susținerea mențiunii că “societatea a interpretat eronat prevederile art. 3 alin. (1) lit. B din Hotărârea Guvernului nr. 1553/2003”. De asemenea, Direcția generală a finanțelor publice precizează: “Coroborarea celor două hotărâri de guvern s-a considerat a fi necesară, având în vedere că modul de efectuare a reevaluării, respectiv elementele ce stăteau la baza stabilirii valorii rămase actualizate erau prevăzute în mod identic atât de Hotărârea Guvernului nr. 1553/2003 cât și de Hotărârea Guvernului nr. 403/2000, cu singura deosebire că Hotărârea Guvernului nr. 403/2000 conținea și monografia privind înregistrarea în contabilitate a diferentelor rezultate în urma reevaluării.”

15. Referitor la dobânzile și la penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit, având în vedere faptul că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, iar în sarcina S.C. C S.A. a fost reținut debitul de natură impozitului pe profit, această datorează și sumele cu titlu de dobânzi și penalități de întârziere reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept

“accesorium sequitur principalem” si art. 24 din Legea nr. 414/2002, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

16. Referitor la sumele reprezentand dobanzi aferente impozitului pe profit si la penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta pe fond asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care S.C. C S.A. nu aduce nici un argument in sustinerea cauzei.

In fapt, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatoarei dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit ca urmare a constatarii faptului ca societatea a inregistrat facturi care au stat la baza stornarii minusului de gestiune, facturandu-se astfel cu intarziere livrarile de bunuri care s-au efectuat in perioada anterioara inventarului de gestiune.

In drept, potrivit art. 175 alin. (1) lit. c din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,

“contestatia se formulează în scris si va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt si de drept;

[...]”, coroborat cu pct. 12.1 lit. b din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“Contestatia poate fi respinsa ca:

[...]

b) nemotivata, în situatia în care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept în sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii;

[...]”.

Avand in vedere cele de mai sus, organele de solutionare nu se pot substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceasta suma.

Analizand documentele anexate la dosarul cauzei, se retine faptul ca, desi contesta dobanzile si penalitatile de intarziere, mai sus mentionate, S.C. C S.A. nu aduce in sustinerea contestatiei nici un argument de fond care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala si nu prezinta o alta situatie privind modul de calcul al accesoriilor.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se va respinge contestatia formulata de S.C. C S.A. pentru acest capat de cerere ca nemotivata si nesustinuta cu documente.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor pct. 10.6, pct. 10.18 din Normele de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000, art. 10 art. 25 lit. B, art. 31 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, pct. 10.5 lit. h din Normele de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 3/1992, republicata, privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 512/1998, art. 25 lit. B pct. B, art. 34 din Ordonanta Guvernului nr. 3/1992, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 119 din Hotararea Guvernului nr. 704/1993, art. 22, art. 24, art. 29 lit. B din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, pct. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 26/2001 pentru modificarea Ordonanței Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, art. 19 alin. (1), art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 7 alin. (1), art. 11 alin. (1) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, pct. 7.1, pct. 7.2 din Hotararea Guvernului nr. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, pct. 12 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, pct. din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, art. 3 alin. (1) din din Normele privind reevaluarea imobilizarilor corporale aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1553/2003 privind reevaluarea imobilizarilor corporale si stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, art. 179 si art.186 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, se

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. C S.A.** pentru sume reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, impozit pe profit, dobanzi aferente

impozitului pe profit si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

2. Admiterea contestatiei formulata de **S.C. C S.A.** pentru sume reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

3. Desfiintarea procesului verbal din 07.07.2004 referitor la sume reprezentand impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

4. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de **S.C. C S.A.** pentru sume reprezentand dobanzi aferente impozitului pe profit si la penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii.