

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

**DECIZIA nr. 53 /        2007  
privind solutionarea contestatiei depusa de  
S.C. X S.R.L.**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice, prin adresa din data de 21.12.2006, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala in data de **27.12.2006**, asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**, impotriva Deciziei de impunere incheiata la 11.10.2006 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala intocmit la data de 11.10.2006 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de control fiscal.

Contestatia are ca obiect:

- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari aferente taxei pe valoarea adaugata;
- impozit pe profit;
- majorari aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

De asemenea, **S.C. X S.R.L.** contesta **Dispozitia privind masurile stabilite** de organele de inspectie fiscala.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata, in raport de data la care a fost primita Decizia de impunere incheiata la data de 11.10.2006 , respectiv 19.10.2006, asa cum rezulta din adresa din data de 11.10.2006 cu care a fost transmisa decizia, anexata in copie la dosarul cauzei si de data depunerii contestatiei, respectiv 17.11.2006, data postei inscrisa pe plicul cu care a fost transmisa contestatia.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 si art.179 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

**I. S.C. X S.R.L. contesta obligatiile stabilite in sarcina sa de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de control fiscal prin decizia de impunere, precizand urmatoarele:**

Referitor la impozitul pe profit:

Societatea contesta impozitul pe profit suplimentar din anul 2005 rezultat ca urmare a neacordarii dreptului legal de recuperare a pierderii fiscale de la 31.12.2003, intrucat organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare suma din soldul contului 121, ci doar pierderea din contul 117 "Rezultatul reportat", fara a consemna si pierdere inregistrata de societate la 31.12.2002.

Astfel, societatea precizeaza ca daca organele de inspectie fiscala ar fi luat in calcul pierderea contabila corecta din anul 2003, precum si pierderea inregistrata la 31.12.2002, atunci pierderea fiscala cumulata la 31.12.2003 ar fi mai mare.

Totodata, contestatoarea mentioneaza ca pentru pierderea fiscala de la 31.12.2004, trebuie pornit de la pierderea contabila de la 31.12.2003 din care sa se scada cheltuielile nedeductibile si la care se adauga pierderea fiscala anterioara.

De asemenea, S.C. X S.R.L. precizeaza ca in mod nelegal organele de inspectie fiscala nu au admis suma reprezentand contravaloarea marfurilor si materiilor prime ca fiind cheltuiala deductibila intrucat in urma cheltuielii respective au fost realizate venituri impozabile.

Astfel, nu au fost admise la deducere cheltuielile cu materia prima consemnate in bonul fiscal de consum din 31.07.2004 si pentru suma reprezentand o reglare de cheltuieli cu marfurile vandute in perioada anterioara (2002 - 2003) si in intervalul 01.01 - 31.03.2004 efectuata in acord cu prevederile Reglementarilor contabile armonizate cu directivele europene.

S.C. X S.R.L. precizeaza ca organele de inspectie fiscala nu au recunoscut ca deductibile cheltuielile de exploatare evidentiate in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" aferente facturii din

05.10.2005 pe motiv ca nu a fost prezentat documentul, document care este atasat la contestatie, respectiv factura fiscala din 31.10.2005 emisa de S.C. L S.R.L.

Contestatoarea precizeaza ca organele de inspectie fiscala prin neacordarea dreptului legal de a scadea din masa profitului impozabil pierderile fiscale din anii precedenti, au ignorat prevederile Legii nr.414/2002 si Legii nr.571/2003, precum si Instructiunile metodologice de a aplicare a acestora.

Referitor la impozitul pe profit suplimentar stabilit pe trimestrul I 2006, contestatoarea precizeaza ca este un impozit provizoriu, nedefinit intrucat anul fiscal nu s-a incheiat si se poate incheia cu pierdere si drept urmare, constatarea organelor de inspectie fiscala este nefondata.

De asemenea, societatea contesta nerecunoasterea de catre organele de inspectie fiscala a deductibilitatii cheltuielilor de exploatare din 2006 pe motiv ca nu au fost inregistrate pe baza de documente si anexeaza in copie documente.

S.C. X S.R.L. precizeaza ca organele de inspectie fiscala la fel ca si in anii anteriori, pentru stabilirea impozitului pe profit la 31.03.2006, nu au avut in vedere la stabilirea profitului impozabil pierderile inregistrate in anii precedenti.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata:

Referitor la suma stabilita ca taxa pe valoarea adaugata suplimentara, societatea precizeaza ca este nelegala si nefondata constatarea organelor de inspectie fiscala intrucat diferentele de rulaje ale conturilor de taxa pe valoarea adaugata (4426,4427, 4423 si 4424) si eventual a soldurilor, nu constituie o livrare de bunuri si servicii ori operatiuni asimilate acestora potrivit Legii nr.571/2003 si nu au constituit o operatiune taxabila pentru a se calcula taxa pe valoarea adaugata si nici un text din legislatia privind taxa pe valoarea adaugata nu a legiferat taxarea unor erori aritmetice.

Mai mult, societatea mentioneaza ca organele de inspectie fiscala nu au probat cu document primar justificativ ca S.C. X S.R.L. a realizat operatiuni de livrare de bunuri si servicii, iar din raportul de inspectie fiscala lipsesc explicatiile contabilului in care sunt explicate erorile ce au dus la diferenta de rulaje mentionata anterior.

Referitor la suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata din factura fiscala din 31.12.2003 emisa de catre SC M SRL si suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata din factura fiscala din 30.12.2003 emisa de catre SC S SRL, facturi inregistrate in evidenta

contabila de doua ori, societatea precizeaza ca organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de taxa pe valoarea adaugata colectata, aceasta reprezentand o greseala aritmetica intrucat corectarea se face prin stornarea sumelor in cauza si nicidecum prin colectarea inca o data (deci, a treia oara) a taxa pe valoarea adaugata .

Referitor la suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta unei inregistrari eronate efectuate cu Nota de jurnal din 30.06.2005 fara a avea la baza documente justificative, operatiune considerate a stinge in contabilitate o lipsa in gestiune si stabilita de organele de inspectie fiscala ca diferenta necollectata, constituie o greseala a unui contabil nepriceput, a carui explicatii nu au fost consemnate in Raportul de inspectie fiscala.

Referitor la suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata necollectata la un numar de 4 operatiuni de incasare de la SC A SRL si SC T SRL, societatea precizeaza ca stabilirea acestei sume este gresita, fiind nelegala intrucat incasarea acestei sume in lunile august-octombrie 2005 nu a reprezentat livrare de bunuri sau prestare de servicii si nici avansuri, ele fiind in fapt debite ale persoanelor juridice in cauza catre S.C. X S.R.L., ori catre asociatii acesteia. Mai mult, contestatoarea precizeaza ca organele de inspectie fiscala au considerat ca taxa pe valoarea adaugata in cauza este compensata prin includerea acestei sume in total si fara sa mentioneze in Raportul de inspectie fiscala componenta acestei sume.

Referitor la suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere aferenta facturilor fiscale din 09.03.2004 si din 09.03.2004 emise de catre SC C SRL inregistrate in Jurnalul de cumparari in baza unor copii xerox, societatea precizeaza ca detine facturile fiscale copii conform cu originalul potrivit prevederilor din Anexa nr.1 la Normele metodologice de aprobare a formularelor financiar-contabile comune pe economie, aprobate prin OMFP nr.1850/14.12.2004. Astfel, furnizorul facturilor mentionate mai sus detine cate doua exemplare originale ale acestora, organele de inspectie fiscala printr-un control la furnizor poate demonstra realitatea operatiunii, iar neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru care societatea detine documente este exagerata si contrara dispozitiilor art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003.

Referitor la suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata inregistrata in Jurnalul de cumparari in luna octombrie 2005 fara a avea document justificativ, aceasta a fost stabilita de organele de inspectie fiscala ca nedeductibila in mod nefondat intrucat documentul in care s-a dedus taxa pe valoarea adaugata este factura fiscala din 31.10.2005 emisa de SC L SRL si anexata in copie.

**II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 11.10.2006, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de control fiscal, au constatat urmatoarele:**

Perioada supusa verificarii: 01.01.2003 - 31.03.2006

Referitor la impozitul pe profit aferent anului 2003

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat eronat veniturile realizate in perioada 01.01.2003-31.12.2003, astfel:

Inregistrarea in mod eronat in luna aprilie 2003 cu Nota contabila din 30.04.2003 a operatiunii de stornare a unor venituri aferente anului, cu consecinta diminuarii veniturilor din exploatare inregistrate de societate in anul 2003.

Neinregistrarea in evidenta contabila a veniturilor din factura fiscala din 25.08.2003 emisa de societate catre clientul SC S SRL.

Intocmirea eronata si inregistrarea in contabilitate a raportului de productie din 30.09.2003, precum si a bonului de consum din 30.09.2003 conform carora materia prima (semifabricatul) "unt vrac 65%" este inregistrata ca produs finit, in timp ce produsul finit "unt X" rezultat din prelucrare este inregistrat ca materie prima utilizata in consum, documente inregistrate cu Nota jurnal din 30.09.2003, erori care au avut drept consecinta diminuarea veniturilor evidentiata in creditul contului 711 "Variatia stocurilor", concomitent cu majorarea cu aceeasi suma a debitului acestui cont, precum si diminuarea rulajului debitor si a soldului contului 345 "Produce finite".

Inregistrarea dubla cu Nota Jurnal din 31.12.2003 a facturilor fiscale din 30.12.2003 si din 31.12.2003 emise pentru stornarea veniturilor, ce a avut drept consecinta diminuarea veniturilor inregistrate de societate.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat majorarea in mod eronat a cheltuielilor de exploatare inregistrate in contabilitatea societatii, astfel:

Inregistrarea facturii fiscale din 11.08.2003 emisa de SC I SRL pentru stornarea unor servicii ce au fost evidentiata in contabilitatea societatii "in negru" in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile efectuate de terti".

Majorarea debitului contului 711 "Variatia stocurilor" asa cum s-a aratat anterior, ceea ce a condus la majorarea de catre societate a cheltuielilor de exploatare aferente realizarii veniturilor.

Inregistrarea dubla cu Nota jurnal din 31.12.2003 (pozitiile 7 si 8 din jurnalul de cumparari intocmit pentru luna decembrie 2003) a facturii fiscale din 01.12.2003 emisa de furnizorul SC N SRL pentru prestarea de servicii in valoare.

Inregistrarea dubla in debitul contului 711 a sumei reprezentand costul de productie a unor produse finite vandute cu factura fiscala din 31.12.2003 emisa catre SC S SRL cu consecinta majorarii cheltuielilor din exploatare cu aceasta suma.

Totodata, organele de inspectie fiscala au mai constatat ca societatea nu a cuprins in baza de impozitare suma reprezentand cheltuieli nedeductibile cu amenzi si penalitati si a inregistrat in contabilitate cu Nota contabila din 31.07.2003 valorificarea prin vanzare a unui mijloc fix fara a include in baza de impozitare profitul impozabil in suma reprezentand valoare neamortizata.

In consecinta, pentru anul 2003 organele de inspectie fiscala au stabilit majorarea veniturilor inregistrate in evidenta contabila si diminuarea cheltuielilor, precum si calcularea pierderii fiscale aferenta perioadei 01.01.2003 – 31.12.2003.

Referitor la impozitul pe profit aferent anului 2004

Urmare a inspectiei fiscale au fost constatate urmatoarele:

Inregistrarea dubla a Nota jurnal din 31.08.2004 a sumei reprezentand contrvaloarea energiei electrice facturate de SC E SA pentru luna iulie 2004, ce a avut consecinta majorarii cu aceasta suma a cheltuielilor de exploatare inregistrate de societate in luna august 2004.

Necuprinderea in baza de impozitare a cheltuielilor nedeductibile privind impozitul pe profit calculat de societate cu incalcarea art.21 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 si a pct.38 din Hotararea Guvernului nr.44/2004.

Neincluderea in baza de impozitare a sumei reprezentand cheltuieli nedeductibile cu amenzi si penalitati efectuate.

Necuprinderea in baza de impozitare a sumei reprezentand cheltuieli de protocol efectuate conform facturii nr.9283055/ 10.12.2004 emise de SC U SA.

Diminuarea bazei de impozitare cu suma ce reprezinta cheltuieli inregistrate in evidenta contabila care nu au la baza documente justificative, astfel:



-cheltuieli cu marfurile inregistrate cu Nota contabila din 31.03.2004 fara explicatii privind inregistrarea operatiunii si anume facturile fiscale corespunzator carora se efectueaza respectiva scadere din contul 371 „Marfuri”;

-cheltuieli cu materiile prime inregistrate in contabilitate cu Nota contabila din 31.07.2006 fara existenta bonurilor de consum a materiilor prime cu precizarea consumurilor.

In consecinta, pentru anul fiscal 2004, organele de inspectie fiscala au diminuat cheltuielile de exploatare, au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal si pierderea fiscala, suma ce include si pierderea fiscala din perioada precedenta.

Referitor la impozitul pe profit aferent anului 2005

Impozitul pe profit suplimentar stabilit de catre organele de inspectie fiscala pentru anul 2005 provine din constatarea umatoarelor deficiente:

Inregistrarea dubla cu Nota jurnal din 31.03.2005 si Nota jurnal din 31.03.2005 a cheltuielilor din factura fiscala din 14.03.2005 emisa de SC G SRL, precum si a cheltuielilor din factura fiscala din 15.03.2005 emisa de SC O SRL cu consecinta majorarii cheltuielilor de exploatare inregistrate de societate in luna martie 2005.

Recuperarea de catre societate a pierderii contabile evidentiata in contul 117 „Rezultatul reportat” inregistrata in mod eronat la randul 37 din declaratia de impozit pe profit pentru anul 2005.

Inregistrarea in contabilitate cu Nota jurnal din 31.10.2005 in cheltuielile de exploatare in contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti” cu explicatia „Factura din 05.10.2005”, fara ca acest document sa fie prezentat organelor de inspectie fiscala, suma ce nu a fost considerata ca nedeductibila la calculul impozitului pe profit de catre societate.

In consecinta, organele de inspectie fiscala pentru anul fiscal 2005 au stabilit:

-diminuarea cheltuielilor de exploatare inregistrate in evidenta contabila,

-cheltuieli nedeductibile fiscal,

-majorarea bazei impozabile,

-impozit pe profit suplimentar.

Referitor la impozitul pe profit aferent perioadei 01.01.2006-31.03.2006

Impozitul pe profit suplimentar stabilit de catre organele de inspectie fiscala pentru trimestrul I 2006 provine din:

Recuperarea de catre societate a pierderii contabile evidentiata in contul 117 „Rezultatul reportat”.

Inregistrarea in contabilitate cu Nota jurnal din 31.01.2006 ce reprezinta cheltuieli care nu au la baza documente justificative, astfel:

-cheltuieli cu serviciile efectuate de terti in baza chitantei din 30.01.2006 emisa de Birou Notarial V si Asociatii fara ca documentul justificativ sa fie prezentat in timpul inspectiei;

-cheltuieli cu serviciile postale in baza chitantei din 30.01.2006 emisa de Posta, fara ca documentul justificativ sa fie prezentat in timpul inspectiei.

In consecinta, organele de inspectie fiscala au stabilit pentru perioada 01.01.2006 -31.03.2006 cheltuieli nedeductibile fiscal, majorarea bazei impozabile si un impozit pe profit suplimentar.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata

Organele de inspectie fiscala au constatat, conform evidentei tehnico-operative si contabile aferente perioadei 01.01.2003-31.03.2006, o diferenta de taxa pe valoarea adaugata de plata, evidentiata in contabilitate si nedecarata la organul fiscal teritorial, ce reprezinta debit suplimentar fata de obligatiile declarate la organul fiscal, astfel:

-referitor la evidentierea in contabilitate a taxei pe valoarea adaugata colectata si deductibila, a taxei pe valoarea adaugata achitata si a soldului al taxei pe valoarea adaugata curenta de plata / de rambursat, conform balantei de verificare incheiata la data de 31.03.2006, societatea inregistra in evidenta contabila taxa pe valoarea adaugata de plata;

-societatea nu a luat in calcul ca virament suma reprezentand compensare de accize;

-referitor la modul de completare si depunere a deconturilor de taxa pe valoarea adaugata, societatea a declarat lunar taxa pe valoarea adaugata colectata si deductibila in alte sume decat cele din evidenta contabila si din jurnalele de taxa pe valoarea adaugata, rezultand astfel o diferenta de taxa pe valoarea adaugata.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata:

In anul fiscal 2003, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:



-societate nu a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala din 25.08.2003 emisa de SC S SRL pentru care avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata;

-societatea a inregistrat de doua ori stornarea facturii fiscale din 31.12.2003 emisa de catre SC M SRL la pozitia nr.399 in Jurnalul de vanzari si in Nota jurnal cu consecinta diminuarii taxa pe valoarea adaugata colectata;

-societatea a inregistrat de doua ori factura fiscala din 30.12.2003 emisa catre SC S SRL cu consecinta diminuarii taxa pe valoarea adaugata colectata.

Consecinta fiscala a celor prezentate mai sus fiind diminuarea taxei pe valoarea adaugata de plata.

In anul fiscal 2005, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

-in luna iunie 2005 cu Nota jurnal din 30.06.2005 societatea a efectuat inregistrarea contabila 411 „Clienti” = 345 „Produse finite” fara a avea la baza document justificativ, conform centralizatorului operatiunilor diverse pe luna 06.2005 la explicatii privind inregistrarea contabila se mentioneaza „F din 30.06.2005 – Reglare”. Din verificarea evidentei analitice a contului 411 „Clienti” a rezultat ca nu este individualizat un client beneficiar al livrarii de bunuri, inregistrarea contabila efectuata in corespondenta cu creditul contului 345 „Produse finite” cu suma reprezentand in fapt lipsuri in gestiunea de produse finite. Societatea nu a efectuat inventarierea generala a patrimoniului, astfel incat nu a putut proba existenta factica a acestor stocuri, iar conform balantei de verificare incheiata la 31.03.2006, produsele finite evidentiata in contul 345 si marfurile evidentiata in contul 371 sunt produse ce au termen de valabilitate limitat fiind produse de origine animala cu grad ridicat de perisabilitate. In consecinta, organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta operatiunii efectuate.

-in luna august 2005 societatea a incasat de la SC A SRL cu OP din 26.08.2005 suma reprezentand avans, cont 419 „Clienti creditor” fara a colecta taxa pe valoarea adaugata ;

-in luna august 2005 societatea a incasat de la SC A SRL cu OP din 31.08.2005 suma reprezentand avans, cont 419 „Clienti creditor” fara a colecta taxa pe valoarea adaugata ;

-in luna septembrie 2005 societatea a incasat de la SC T SRL cu OP din 27.09.2005 suma reprezentand avans, cont 419 „Clienti creditor” fara a colecta taxa pe valoarea adaugata ;

-in luna octombrie 2005 societatea a incasat de la SC A SRL cu OP din 11.10.2005 suma reprezentand avans, cont 419 „Clienti creditori” fara a colecta taxa pe valoarea adaugata .

Consecinta fiscala a celor prezentate mai sus fiind diminuarea taxei pe valoarea adaugata de plata.

Urmare a inspectiei fiscale, baza impozabila privind taxa pe valoarea adaugata colectata a fost majorata, cu consecinta majorarii taxei pe valoarea adaugata colectata si implicit datorata.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata deductibila

In anul fiscal 2003, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

-in luna mai 2003, societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata cu Nota contabila din 01.05.2003, fara a avea document justificativ;

-in luna august 2003, societatea a evidentiat eronat factura fiscala din 11.08.2003 emisa de SC I SRL pentru stornarea sumei totale prin inregistrarea la pozitia nr.64 in Jurnalul de cumparari a taxei pe valoarea adaugata deductibila „in negru”, fiind majorata taxa pe valoarea adaugata deductibila.

-in luna decembrie 2003 societatea a inregsitrat de doua ori factura fiscala din 21.12.2003 emisa de SC N SA cu taxa pe valoarea adaugata deductibila, pozitile 7 si 8 din Jurnalul de cumparari.

Consecinta fiscala a celor prezentate mai sus fiind diminuarea taxei pe valoarea adaugata de plata.

In anul fiscal 2004, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

-in luna martie 2004 societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta facturii fiscale din 09.03.2004 si factura fiscala din 09.03.2004 emise de SC C SRL, facturile fiscale fiind in copie xerox, iar exemplarul original al acestora nefiind prezentat pana la incheierea inspectiei fiscale;

-in luna iulie 2004 societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in baza exemplarului in copie xerox a facturii fiscale din 19.07.2004 emisa de SC H SRL;

-societatea a dedus de doua ori taxa pe valoarea adaugata din factura fiscala SC E SA inscrisa la pozitia de nr.379 din Jurnalul de cumparari aferent lunii iulie 2004 si pozitia nr.341 din Jurnalul de cumparari aferent lunii august 2004;

-in luna decembrie 2004 societate a dedus eronat taxa pe valoarea adaugata aferenta facturii fiscale din 10.12.2004 emisa de SC U SA pozitia nr.123 in Jurnalul de cumparari aferent lunii decembrie reprezentand cheltuieli de protocol, intrucat contribuabilul a incheiat in anul fiscal 2004 cu pierdere fiscala.

Consecinta fiscala a celor prezentate mai sus fiind diminuarea taxei pe valoarea adaugata de plata.

In anul fiscal 2005, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

-in luna martie 2005, societatea a inregistrat dublu la pozitia 83 si 84 si respectiv 113 si 114 din Jurnalul de cumparari factura fiscala din 14.03.2005 emisa de SC G SRL, respectiv factura fiscala din 15.03.2005 emisa de SC O SRL;

-in luna octombrie 2005 societatea a inregistrat la pozitia nr.41 in Jurnalul de cumparari taxa pe valoarea adaugata deductibila fara a avea la baza document justificativ.

Consecinta fiscala a celor prezentate mai sus fiind diminuarea taxei pe valoarea adaugata de plata.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna ianuarie 2006 societatea a inregistrat la pozitia nr.129 in Jurnalul de cumparari, taxa pe valoarea adaugata deductibila fara avea la baza document justificativ, consecinta fiscala fiind diminuarea taxei pe valoarea adaugata de plata.

Urmare a inspectiei fiscale, baza impozabila privind taxa pe valoarea adaugata deductibila a fost diminuată, cu consecinta diminuarii taxei pe valoarea adaugata deductibila si implicit majorarea taxei pe valoarea adaugata datorata.

In concluzie, organele de inspectie fiscala au stabilit ca SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, pentru care au fost calculate majorari si penalitati de intarziere.

**III. Luand in considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:**

**1.1. In ceea ce priveste rezultatul fiscal aferent anilor 2003 - 2004, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia**

**generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra nivelului pierderii fiscale calculate de organele de inspectie fiscala pentru anul 2003 si respectiv, anul 2004, in conditiile in care societatea contesta modul de calcul, fara a prezenta documente legale justificative din care sa rezulte alta situatie fata de cea constatata de organele de inspectie fiscala.**

**In fapt,** societatea a inregistrat in anul 2003 total venituri realizate si total cheltuieli efectuate reflectate in rulajul creditor si respectiv debitor al contului 121 "Profit si pierdere", rezultand pierdere inregistrata la data de 31.12.2003, conform situatiilor economico-financiare intocmite la 31.12.2003.

In urma verificarilor efectuate organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a intocmit si depus declaratia privind impozitul pe profit pe anul 2003 pana la termenul prevazut pentru depunerea situatiilor financiare si nu a stabilit profitul impozabil aferent anului 2003.

In baza Bilantului contabil, Contului de profit si pierdere incheiat la data de 31.12.2003 si a Balantei de verificare sintetica incheiata la 31.12.2003 depuse de societate la Directia generala a finantelor publice si inregistrate in data de 30.03.2004, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea rezultatului fiscal aferent anului 2003.

Astfel, in urma verificarilor efectuate organele de inspectie fiscala au stabilit pentru perioada 01.01.2003-31.12.2003 majorarea veniturilor si diminuarea cheltuielilor de exploatare rezultand pierdere contabila.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au stabilit pentru anul 2003 cheltuieli nedeductibile cu amenzi si penalitati si cheltuieli nedeductibile reprezentand valoarea nerecuperata pe calea amortizarii a unui mijloc fix valorificat de societate stabilind in final pierdere fiscala.

In anul 2004 societatea a inregistrat venituri totale si cheltuieli totale si a stabilit ca rezultat fiscal pierdere.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli totale aferente anului 2004 mai putin decat cele inregistrate in evidenta contabila, intrucat societatea a inregistrat de doua ori contravaloarea energiei electrice facturate de SC E SA pentru luna iulie, rezultand pierdere contabila.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu a cuprins in baza de impozitare cheltuielile nedeductibile cu impozitul pe profit aferente trimestrului II din anul 2004, cu amenzile si penalitatile, de protocol, au diminuat baza de impozitare reprezentand

cheltuieli inregistrate in evidenta contabila care nu au la baza documente justificative si au stabilit in final, pierderea fiscala aferenta anului 2004.

Societatea contesta valoarea pierderii stabilite de catre organele de inspectie fiscala in urma verificarilor pentru anii 2003 si 2004, precizand ca acestea nu au luat in calcul si pierderea fiscala aferenta anului 2002 inregistrata in contul 117 "Rezultatul reportat", pierdere inregistrata de societate la 31.12.2002 si astfel, rezultatele determinate pentru anii ulteriori sunt eronate.

In drept, pentru anul 2003 sunt incidente prevederile Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit, care la art.7 alin.(1) precizeaza:

**„(1) 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.”**

iar la art.9 alin.7 al aceluiasi act normativ se mentioneaza:

**„(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:**

**a) cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din anul curent, precum și impozitele pe profit sau venit plătite în străinătate;**

**b) amenzile, confiscările, majorările de întârziere și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale, altele decât cele prevăzute în contractele comerciale. Amenzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine ori în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente în România și/sau autorități străine sunt cheltuieli nedeductibile, cu excepția majorărilor, al căror regim este reglementat prin convențiile de evitare a dublei impuneri;”**

iar la art.11 din acelasi act normativ:

**“(1) Cheltuielile privind amortizarea activelor corporale și necorporale sunt deductibile în limita prevederilor Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare.”**

coroborat cu art.17

**„În cazul nerecuperării integrale, pe calea amortizării, a valorii de intrare a mijloacelor fixe scoase din funcțiune, agenții economici asigură acoperirea valorii neamortizate din sumele rezultate în urma valorificării acestora. Diferența rămasă neacoperită se include în cheltuieli excepționale, nedeductibile fiscal, pe o**

***perioadă de maximum 5 ani, sau diminuează capitalurile proprii, cu respectarea dispozițiilor legale.”***

De asemenea la art.13 alin.(1) se precizeaza:

***„(1) Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.”***

iar la art.21 se mentioneaza:

***„(1) În cursul anului fiscal contribuabilii au obligația de a depune declarația de impunere până la termenul de plată a impozitului inclusiv, urmând ca, după definitivarea impozitului pe profit pe baza datelor din bilanțul contabil anual, să depună declarația de impunere pentru anul fiscal expirat, până la termenul prevăzut pentru depunerea situațiilor financiare.”***

si la art.27

***„(1) În vederea determinării obligațiilor fiscale, potrivit prevederilor prezentei legi, organele fiscale au dreptul de a controla și de a recalcula adecvat profitul impozabil și impozitul de plată pentru:  
a) operațiunile care au ca scop evitarea sau diminuarea plății impozitelor;”***

Aceleași prevederi au fost menținute și prin Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal aplicabilă începând cu 1 ianuarie 2004.

Din prevederile legale mai sus menționate, se reține că profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile, în categoria cărora intra cheltuielile cu amenzile și penalitățile, cheltuielile cu impozitul pe profit datorat de societate, precum și cheltuielile reprezentând diferența rămasă neacoperită a valorii mijloacelor fixe vândute. De asemenea, se reține că pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii ani. Totodată, se reține că societatea are obligația de a depune declarația de impunere până la termenul de plată a impozitului pe profit, iar organele fiscale au dreptul de a recalcula profitul impozabil pentru operațiunile care au avut ca scop diminuarea plății impozitelor.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se reține că pentru anul 2003 societatea nu a întocmit și nu a depus declarația de impozit pe profit până la termenul stabilit, iar organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea rezultatului fiscal aferent anului 2003.



Astfel, din inregistrarile aflate in evidenta contabila se retin veniturile obtinute de catre societate in anul 2003 si cheltuielile efectuate in scopul obtinerii acestora, precum si rezultatul respectiv, pierdere contabila aferenta anului 2003. Pentru anul 2003 organele de inspectie fiscala au stabilit diferente de venituri si de cheltuieli, majorand veniturile obtinute de societate si diminuand cheltuielile, rezultand pierdere contabila. Totodata, pentru calculul profitului impozabil au stabilit ca cheltuieli nedeductibile suma reprezentand cheltuieli cu amenzile si penalitatile si cheltuieli cu valoarea neamortizata a unui mijloc fix vandut nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal conform prevederilor legale enuntate anterior. De asemenea, organele de inspectie fiscala in vederea stabilirii profitului impozabil aferent anului 2003 au adaugat la pierderea contabila cheltuielile nedeductibile si pierderea fiscala aferenta anului precedent, si inregistrata in contul 117 "Rezultatul reportat" conform Balantei de verificare incheiata la data de 31.12.2003 (pagina 220), rezultand in final pierdere fiscala aferenta anului 2003.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei ca pierderea aferenta anului 2002 nu a fost luata in considerare de catre organele de inspectie fiscala la stabilirea rezultatului fiscal aferent anului 2003, din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, respectiv Balanta de verificare incheiata la data de 31.12.2003 in care este mentionat in contul 117 „Rezultatul reportat” aceasta suma si din Bilantul incheiat la sfarsitul anului 2003 (pagina 226), se retine ca aceasta suma reprezinta insumarea soldului debitor de la inceputul anului si rulajul debitor cumulat in an, tocmai suma pe care societatea precizeaza ca nu a fost luata in calcul. Mai mult, din analiza tabelului de la pagina 10 din Raportul de inspectie fiscala la care contestatoarea face referire, rezulta ca organele de inspectie fiscala la stabilirea rezultatului fiscal al anului 2003 au luat in considerare suma reprezentand pierderea fiscala din anul precedent.

Referitor la modul de calcul si la documentul prezentat de catre societate in sustinerea acestuia respectiv, Balanta de verificare incheiata la 31.12.2003, anexata in copie la dosarul cauzei (pag.176), in urma analizei acesteia se retine ca acest document nu poate fi luat in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat nu este semnat de reprezentantul legal al societatii si nu este certificat pe propria raspundere ca este conform cu originalul. Mai mult de atat, sumele pe care societatea isi fundamenteaza contestatia referitoare la veniturile, cheltuielile si pierderea inregistrata la sfarsitul anului 2003 nu sunt datele inscrise in Bilantul contabil, in Contul de profit si pierdere si in Balanta de verificare incheiate la data de 31.12.2003 si depuse la Directia generala a finantelor



publice in data de 30.03.2004 (pag.227), documente ce poarta semnatura reprezentantilor legali ai societatii.

In consecinta, avand in vedere documentele aflate in copie la dosarul cauzei, din analiza acestora rezulta ca datele prezentate in situatiile financiare anuale incheiate la 31.12.2003 concorda cu cele din raportul de inspectie fiscala intocmit la data de 11.10.2006, astfel ca organele de inspectie fiscala au tinut cont de pierderea fiscala a contribuabilului din anul 2002 la stabilirea rezultatului fiscal aferent anului 2003, procedand in conformitate cu dispozitiile legale, contrar celor sustinute de catre S.C. X S.R.L. in contestatie.

**1.2.Referitor la cheltuielile cu marfuri, materii prime si servicii, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil, in conditiile in care societatea nu detine documente justificative care sa ateste efectuarea operatiunilor.**

**In fapt**, societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli deductibile cu marfurile in baza Notei contabile din 31.03.2004 fara explicatii privind inregistrarea operatiunii, respectiv facturile fiscale in baza carora se efectueaza scaderea din contul 371 "Marfuri" si cheltuieli deductibile cu materii prime inregistrate in contabilitate fara existenta bonurilor de consum a materiilor prime cu precizarea consumurilor.

De asemenea, societatea a inregistrat in evidenta contabila cu Nota jurnal din 31.01.2006 cheltuieli deductibile reprezentand cheltuieli cu servicii efectuate de terti in baza chitantei din 30.01.2006 emisa de B.N. V si Asociatii si cheltuieli cu serviciile postale in baza chitantei din 30.01.2006 emisa de Posta.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu sunt cheltuieli deductibile intrucat societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuielile fara a avea la baza documente justificative prin care sa faca dovada efectuarii operatiunii.

Prin contestatia formulata societatea mentioneaza ca suma reprezinta o reglare a cheltuielilor cu marfurile vandute in perioada anterioara (2002- 31.03.2004), iar cealalta suma a participat la realizarea veniturilor impozabile si a fost consemnata in bonul de consum din 31.07.2004, pe care il anexeaza la contestatie.

**In drept**, sunt incidente prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

**„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

**[...]**

**f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”**

iar la pct.44 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

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

La art.6 alin.(1) din Legea nr.82/1991, Legea contabilității, republicată, se precizeaza:

**„(1) Orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”**

Iar la pct.2.3 și 2.4 din Ordinul nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, se prevede:

**“2.3.Potrivit prevederilor art.6 alin. 2 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 61/2001, precum și a celorlalte prevederi legale privind întocmirea și utilizarea formularelor comune și a celor cu regim special utilizate în activitatea financiară și contabilă\*1), orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

**Documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune.**

**2.4.Documentele justificative cuprind, cel puțin, următoarele elemente principale:**

**a) denumirea documentului;**

**b)denumirea și sediul persoanei juridice care întocmește documentul;**

**c) numărul și data întocmirii acestuia;**

**d)menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice (când este cazul);**

**e)conținutul operațiunii economice și, dacă este cazul, temeiul legal al efectuării acesteia;**

**f)datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;**

**g)numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;**

**h)alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.”**

Din analiza textelor de lege mai sus enunțate, rezulta ca înregistrarea în evidența contabilă a cheltuielilor deductibile se realizează numai pe baza documentelor justificative întocmite conform legii.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține faptul că societatea contestatoare a înregistrat ca și cheltuieli deductibile suma înscrisă în Nota contabilă din 26.03.2004, anexată în copie la dosarul cauzei (Anexa nr.12) fără nicio explicație, fără să menționeze și să facă dovada deținerii facturilor fiscale sau avizelor de însoțire a marfurilor care au stat la baza întocmirii acestora. De asemenea, societatea a înregistrat în Nota contabilă (Anexa nr.13) din 22.07.2004 cheltuieli deductibile suma reprezentând consum de materii prime concomitent cu stornarea sumei reprezentând materii prime fără să dețină documente justificative a cheltuielilor înregistrate. Totodată, în “Registru de casa (în lei) la data de 30.01.2006” (Anexa nr.16), societatea a înregistrat Bonul fiscal din 30.01.2006 cu explicația “B.N. V & Asociații” și chitanța din 30.01.2006 cu explicația “Chit. Posta”, menționând în dreptul celor două operațiuni “Lipsa document” sub semnătura persoanei care asigură conducerea evidenței contabile.

În ceea ce privește documentele anexate în copie de societate în susținerea contestației, respectiv, bonurile de consum din 31.07.2004 și din 31.07.2004, precum și raportul de producție din 31.07.2004, acestea nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât din analiza documentelor prezentate se reține că acestea nu sunt semnate de reprezentantul legal al societății, nu sunt certificate pe propria răspundere pentru conformitate cu originalul și poartă doar stampila societății.

În vederea clarificării privind înregistrările în evidența contabilă a societății a cheltuielilor fără documente justificative, organele de inspecție fiscală au solicitat explicații în scris prin adresa înregistrată la Activitatea de control fiscal în data de 27.09.2006 și la societate în data de 27.09.2006,

fara ca acestea sa fie prezentate organelor de inspectie fiscala fiscala pana la finalizarea controlului.

Referitor la argumentul contestatoarei privind cheltuielile considerate de catre organele de inspectie fiscala ca nedeductibile pentru perioada 01.01.2004 - 31.12.2004, potrivit caruia acestea reprezinta “o reglare a cheltuielilor cu marfurile vandute in perioada anterioara (2002-2003) si intervalul 01.01.2004-31.03.2004 efectuata in acord cu prevederile Reglementarilor contabile aprobate prin OMFP nr.306/2002”, acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat conform dispozitiilor legale la care societate face trimitere, orice operatiune economica efectuata se inregistreaza in evidenta contabila in baza unui document justificativ care probeaza legal efectuarea acelei operatiuni, dispozitii legale incalcate de societate avand in vedere faptul ca nu a prezentat documente legale care sa justifice inregistrarile in contabilitate.

In consecinta, organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat drept de deducere cheltuielilor intrucat acestea au fost inregistrate in anul 2004 si 2006 in evidenta contabila fara documente justificative.

Avand in vedere cele retinute mai sus, pentru acest capat de cerere contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** va fi respinsa ca **neintemeiata**.

**1.3.Referitor la cheltuielile cu serviciile, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil, in conditiile in care societatea prezinta in sustinerea contestatiei factura nr.5061253/31.10.2005, factura care reprezinta achizitionarea unor marfuri si nu se refera la servicii prestate**

**In fapt**, societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli deductibile in contul 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti” aferente facturii fiscale din data de 05.10.2005.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat cu Nota jurnal din 31.10.2005 cheltuieli de exploatare in contul 628 cu explicatia “Fact din 05.10.2005” fara ca acest document sa fie prezentat, motiv pentru care au stabilit ca nedeductibila la calculul impozitului pe profit aceasta cheltuiala.

SC X SRL contesta neacordarea deductibilitatii cheltuielii si prezinta in sustinerea contestatiei factura fiscala din 31.10.2005, in copie xerox, emisa de S.C. L S.R.L.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

**„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]**

**f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”**

iar la pct.44 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

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

La art.6 alin.(2) din Legea nr.82/1991, Legea contabilității, republicată, se precizeaza:

**„(2) Orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”**

Iar la pct.2.3 și 2.4 din Ordinul nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, se prevede:

**“2.3.Potrivit prevederilor art.6 alin. 2 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 61/2001, precum și a celorlalte prevederi legale privind întocmirea și utilizarea formularelor comune și a celor cu regim special utilizate în activitatea financiară și contabilă\*1), orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

**Documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune.**

**2.4.Documentele justificative cuprind, cel puțin, următoarele elemente principale:**

**a) denumirea documentului;**

**b)denumirea și sediul persoanei juridice care întocmește documentul;**

**c) numărul și data întocmirii acestuia;**

**d)menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice (când este cazul);**

**e)conținutul operațiunii economice și, dacă este cazul, temeiul legal al efectuării acesteia;**

**f)datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;**

**g)numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;**

**h)alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.”**

Totodata, in acelasi act normativ la Cap. 5 Norme metodologice de utilizare a conturilor contabile, la Clasa 3 „Conturi de stocuri si productie in curs de executie” la Contul 371 "Mărfuri" se precizeaza:

**„Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării stocurilor de mărfuri.Contul 371 "Mărfuri" este un cont de activ.**

**În debitul contului 371 "Mărfuri" se înregistrează:**

**-valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor achiziționate (401, 408, 446, 542);”**

Iar la Clasa 6 „Conturi de cheltuieli” la Contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți", se precizeaza:

**„Cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor cheltuieli cu serviciile executate de terți.**

**În debitul contului 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" se înregistrează:**

**- sumele datorate sau achitate pentru alte servicii executate de terți (401, 408, 471, 512, 531, 542).”**

Din analiza textelor de lege mai sus enuntate, rezulta ca cheltuielile inregistrate in evidenta contabila care nu au la baza documente justificative intocmite conform legii care sa ateste efectuarea operatiunii nu sunt deductibile. Totodata, se retine ca marfurile achizitionate se inregistreaza in contul 371, iar in contul 628 se inregistreaza cheltuielile cu serviciile executate de terti, respectiv sumele datorate sau achitate pentru serviciile prestate.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, respectiv din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 11.10.2006 si din



contestatia formulata, se retine ca societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli in contul 628 "Alte servicii executate de terti".

De asemenea, din analiza Anexei nr.15 reprezentand "Centralizator operatiuni – DIVERSE pe luna 10.2005" intocmita de societate si aflata in copie la dosarul cauzei, se retine ca la rubrica "Document" este in scris "Fact din 05.10.2005", iar la rubrica "Explicatii" este mentionat "Lipsa document!", sub semnatura si cu aplicarea amprentei stampilei societatii.

Avand in vedere ca societatea nu a prezentat in timpul verificarilor documentul justificativ in baza caruia a fost efectuata inregistrarea in evidenta contabila si mai mult de atat, este mentionata in evidenta contabila lipsa acestuia, organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitate cheltuielilor.

In vederea clarificarii privind inregistrarile in evidenta contabila a societatii a cheltuielilor fara documente justificative, organele de inspectie fiscala au solicitat explicatii in scris prin adresa inregistrata la Activitatea de control fiscal in data de 27.09.2006 si la societate in data de 27.09.2006, fara ca acestea sa fie prezentate organelor de inspectie fiscala pana la finalizarea controlului.

Prin contestatia formulata societatea precizeaza ca detine documentul in baza caruia a fost efectuata inregistrarea in evidenta contabila, respectiv anexeaza in sustinere factura fiscala din 31.10.2005 emisa de S.C. L S.R.L.

Din analiza facturii fiscale din 31.10.2005 emisa de S.C. L S.R.L., se retine ca aceasta reprezinta o factura de achizitionare de catre contestatoare a unor marfuri reprezentand lapte consum, lapte batut, sana, iaurt, smantana, cas de vaca, telemea, unt, branza proaspata, lapte caselete, marfuri care au fost evidentiata in contul 628 "Alte servicii executate de terti", in care se inregistreaza serviciile executate de terti.

De asemenea, in evidenta contabila a societatii, respectiv in "Centralizator operatiuni – DIVERSE pe luna 10.2005" este mentionata factura fiscala emisa in data de 05.10.2005 si nu factura fiscala emisa de S.C. L S.R.L. in data de 31.10.2005, ulterior datei inscrise in centralizatorul lunii octombrie 2005.

Mai mult de atat, din analiza aceluiasi centralizator (Anexa nr.15), referitor la aceeasi operatiune, rezulta ca in contul 628 a fost inregistrata in contul 4426, iar in factura fiscala anexata in copie de catre contestatoare este mentionata o valoare diferita, rezultand diferente intre sumele mentionate in factura fiscala si cele inregistrate in evidenta



contabila, care nu pot proveni din rotunjiri avand in vedere faptul ca acestea au fost inscrise cu zecimale.

In consecinta, avand in vedere faptul ca **in evidenta contabila societatea a mentionat "Lipsa document!"**, sub semnatura si cu aplicarea amprenteii stampilei societatii, ca factura fiscala din 31.10.2005 reprezinta achizitie de marfuri si nu prestari de servicii asa cum este mentionat in evidenta contabila, **are un alt numar si o alta data la care a fost emisa, si in plus, exista diferente in ceea ce priveste valoarea si taxa pe valoarea adaugata aferenta**, organul de solutionare nu poate lua in considerare aceasta factura fiscala in solutionarea favorabila a contestatiei.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat drept de deducere cheltuielilor cu prestari servicii intrucat acestea au fost inregistrate in anul 2005 in evidenta contabila fara documente justificative, motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** va fi respinsa ca **neintemeiata**.

**1.4.Referitor la impozitul pe profit aferent trimestrului I 2006, 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 aceasta considera impozitul aferent trimestrului I 2006 ca fiind un impozit provizoriu si nu un impozit definitiv.**

**In fapt**, societatea a inregistrat in primul trimestru al anului 2006 profit impozabil.

Din verificarea efectuata asupra modului de calcul al profitului impozabil/pierderii fiscale pentru perioada 01.01.2006 – 31.03.2006, organele de inspectie fiscala au constatat unele diferente care au condus la majorarea impozitului pe profit, ca urmare a neacordarii deductibilitatii cheltuielii inregistrate in evidenta contabila fara documente justificative, asa cum s-a retinut la punctul 1.2 din prezenta decizie, rezultand profit impozabil si impozit pe profit.

**In drept**, art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

**„(1)Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul**

**realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.”**

La art.34 „Plata impozitului” al aceluiași act normativ, la alin.(1) și alin.(5) se prevede:

**„(1) Contribuabilii au obligația de a plăti impozitul pe profit trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu este prevăzut altfel.{...}**

**(5) În înțelesul alin. (1) și (2), profitul impozabil și impozitul pe profit sunt calculate și înregistrate trimestrial, respectiv lunar, în cazul Băncii Naționale a României, societăților comerciale bancare, persoane juridice române, și sucursalelor din România ale băncilor, persoane juridice străine, cumulat de la începutul anului fiscal.”**

Din dispozițiile legale mai sus enunțate, se reține că societățile au obligația plății impozitului pe profit trimestrial până la data de 25 a lunii următoare trimestrului pentru care se calculează acesta, impozit care se calculează și înregistrează trimestrial, cumulat de la începutul anului fiscal.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit pentru primul trimestru al anului 2006 profitul impozabil și au calculat impozitul pe profit, întrucât așa cum rezultă din prevederile legale enunțate anterior, impozitul pe profit se calculează și se înregistrează trimestrial.

În ceea ce privește argumentul contestatoarei că *“impozitul pe profit aferent perioadei 01.01.2006-31.03.2006 este un impozit provizoriu, nedefinitiv întrucât anul fiscal nu este închis...fiind posibil ca anul fiscal să se încheie cu pierderi”*, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât este contrar prevederilor legale enunțate mai sus, dar în situația în care societatea înregistrează pierdere la sfârșitul anului aceasta se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani conform art.26 din Legea nr.571/2003.

În consecință, având în vedere prevederile legale enunțate anterior organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit impozit pe profit aferent trimestrului I 2006, fapt pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Având în vedere cele mai sus menționate la capitolele 1.1, 1.2, 1.3 și 1.4 se va respinge ca **neîntemeiată** contestația formulată de S.C. X S.R.L. pentru **impozit pe profit**.

**1.6.Referitor la suma reprezentand majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit,** stabilite prin Decizia de impunere incheiata la data de 11.10.2006 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala din 11.10.2006, se retine ca stabilirea de majorari si penalitati aferente impozitului pe profit, in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit, iar prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul al majorarilor si penalitatilor, S.C. X S.R.L. datoreaza si suma cu titlu de majorari si penalitati aferente impozitului pe profit reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza **sa fie respinsa ca neintemeiata.**

## **2.Referitor la taxa pe valoarea adaugata de plata :**

**2.1.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 datoreaza taxa pe valoarea adaugata stabilita ca obligatie suplimentara de plata de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere contestata, in conditiile in care societatea a inregistrat in evidenta contabila taxa pe valoarea adaugata dar nu a declarat si nu a achitat aceasta suma la organele fiscale.**

**In fapt,** in perioada 01.01.2003 - 31.03.2006 societatea a inregistrat in evidenta contabila taxa pe valoarea adaugata colectata si taxa pe valoarea adaugata deductibila.

In urma controlului efectuat, pentru perioada 01.01.2003 – 31.03.2006, organele de inspectie fiscala au constatat ca nu exista diferente intre taxa pe valoarea adaugata inscrisa in jurnalele de cumparari si de vanzari si taxa pe valoarea adaugata inscrisa in evidenta contabila, dar au constatat diferente intre taxa pe valoarea adaugata inregistrata in evidenta contabila a societatii si taxa pe valoarea adaugata declarata la organele fiscale, respectiv faptul ca deconturile de taxa pe valoarea adaugata nu au fost completate conform datelor inscrise in evidenta contabila in jurnalele de taxa pe valoarea adaugata.

Astfel, pe perioada 01.01.2003 - 31.03.2006, societatea a declarat la organul fiscal taxa pe valoarea adaugata colectata si taxa pe

valoarea adaugata deductibila in alte sume decat cele evidentiata in contabilitate.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au stabilit pe perioada 01.01.2003 - 31.03.2006 o diferenta de taxa pe valoarea adaugata inregistrata in evidenta contabila si nedeclarata la organul fiscal reprezentand debit suplimentar de plata fata de obligatiile declarate la organul fiscal.

**In drept**, art.156 alin.(1) lit.a) si alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza :

**„Evidența operațiunilor impozabile și depunerea decontului**

**(1) Persoanele impozabile, înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, au următoarele obligații din punct de vedere al evidenței operațiunilor impozabile:**

**a) să țină evidența contabilă potrivit legii, astfel încât să poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă achizițiilor; [...]**

**(2) Persoanele înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată trebuie să întocmească și să depună la organul fiscal competent, pentru fiecare perioadă fiscală, până la data de 25 a lunii următoare perioadei fiscale inclusiv, decontul de taxă pe valoarea adăugată, potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.”**

La Titlu VII „Inspekția fiscală” cap.1 „Sfera inspekției fiscale” art.91 alin.(2) si alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, se prevede:

**„(2) Inspekția fiscală are următoarele atribuții:**

**a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

**b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;**

**c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.**

**(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspekție fiscală va proceda la:**

**a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;**

**b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;**

**c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;**

**d) solicitarea de informații de la terți;**

**e) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată;**”.

Din dispozițiile legale mai sus menționate, se reține că persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxă pe valoarea adăugată au obligația de a ține evidența contabilă astfel încât să poată determina baza de impozitare și taxă pe valoarea adăugată colectată pentru livrarile de bunuri sau/si prestarile de servicii și taxă pe valoarea adăugată deductibilă pentru achizițiile efectuate, dar și obligația de a întocmi și depune la organul fiscal decontul de taxă pe valoarea adăugată pentru fiecare perioadă fiscală. Totodată, se reține că inspectia fiscală are ca obiectiv și verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, precum și stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora. Astfel, pentru ca organele de inspectie fiscală să-și ducă la îndeplinire atribuțiile, acestea vor proceda la verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului, dar și la stabilirea obligațiilor de plată dacă este cazul.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspectie fiscală din 11.10.2006, se reține că organele de inspectie fiscală au verificat concordanța între sumele înregistrate în evidența contabilă a societății ca taxă pe valoarea adăugată colectată și respectiv taxă pe valoarea adăugată deductibilă și sumele declarate la organul fiscal în baza deconturilor de taxă pe valoarea adăugată rezultând diferențe.

Organele de inspectie fiscală au constatat că deconturile de taxă pe valoarea adăugată nu au fost completate conform datelor din evidența contabilă aferente perioadei 01.01.2003-31.03.2006, societatea declarând lunar taxă pe valoarea adăugată colectată și taxă pe valoarea adăugată deductibilă în alte sume decât cele înregistrate în evidența contabilă în jurnalele de taxă pe valoarea adăugată.

Potrivit evidenței fiscale, respectiv Fișa sintetică pe platitor, anexată în copie la dosarul cauzei (Anexa nr.6), precum și deconturilor de taxă pe valoarea adăugată întocmite pe perioada 01.01.2003-31.03.2006 prezentate în Anexa nr.20 la raport, societatea înregistrată în evidența fiscală

in urma ultimului decont depus la organul fiscal competent, respectiv Decont de TVA aferent lunii martie din 26.06.2006, un sold de taxa pe valoarea adaugata in suma negativa.

Totodata, potrivit evidentei contabile a societatii, conform Balantei de verificare incheiata la data de 31.03.2006 (Anexa nr.21), societatea inregistreaza in contul 4423 „taxa pe valoarea adaugata de plata”.

Avand in vedere ca societatea a inregistrat in evidenta contabila taxa pe valoarea adaugata colectata si taxa pe valoarea adaugata deductibila dar nu a declarat in acelasi quantum sumele la organul fiscal prin deconturile de taxa pe valoarea adaugata depuse la organul fiscal competent, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea de obligatii fiscale suplimentare de plata prin decizia de impunere astfel incat in evidenta fiscala sa fie inregistrata situatia reala, respectiv taxa pe valoarea adaugata de plata asa cum rezulta din evidenta contabila a societatii in baza Balantei de verificare si nu taxa pe valoarea adaugata in suma negativa asa cum este a fost inregistrat in evidenta fiscala pe baza deconturilor de taxa pe valoarea adaugata completate in mod eronat de societate.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei potrivit careia *“diferentele de rulaje ale conturilor de taxa pe valoarea adaugata ... si eventual a soldurilor, dupa caz, constatate de organul fiscal in balantele de verificare incheiate in perioada 31.12.2003 - 31.03.2006, nu constituie o livrare de bunuri si servicii ori operatiuni asimilabile unor astfel de livrari taxabile potrivit dispozitiilor Titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal”*, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat societatea nu prezinta argumente si documente care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala, respectiv sa justifice o eroare materiala.

In consecinta, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de taxa pe valoarea adaugata datorata suplimentar fata de obligatiile declarate la organul fiscal, motiv pentru care contestatia pentru acest capat de cerere se va respinge ca **neintemeiata**.

**2.2.Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care a inregistrat de doua ori in evidenta contabila aceleasi facturi fiscale.**



**In fapt**, societatea a înregistrat în evidența contabilă de două ori stornarea facturii fiscale din 31.12.2003 emisă către S.C. M S.R.L. la poziția nr.399 în Jurnalul de vânzări și Nota jurnal din 2003 și facturii fiscale din 30.12.2003 emisă către S.C. S S.R.L..

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a diminuat taxa pe valoarea adăugată colectată, motiv pentru care au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată în acest cuantum și stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plată.

**In drept**, art.31 din Legea nr.345/2002, privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, precizează:

**„(1) Corectarea taxei pe valoarea adăugată determinate în mod eronat, înscrisă în facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, de persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, se va efectua astfel:**

**a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;**

**b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, corectarea erorilor se efectuează prin emiterea unui nou document cu valorile înscrise cu semnul minus, în care se va menționa numărul documentului corectat și concomitent se emite un nou document corect. Documentele respective se vor înregistra în jurnalul de vânzări, respectiv de cumpărări, și vor fi preluate în deconturile întocmite de furnizor și, respectiv, de beneficiar pentru luna în care a avut loc corectarea.**

**(2) Reducerea bazei de impozitare prevăzută la art. 18 alin. (4) se realizează prin emiterea de către furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii a unor noi documente cu valorile înscrise cu semnul minus, care vor fi transmise și beneficiarului. Documentele respective se vor înregistra în jurnalul de vânzări, respectiv de cumpărări, și vor fi preluate în deconturile întocmite de furnizor și, respectiv, de beneficiar pentru luna în care s-a efectuat reducerea.”**

La art.6 alin.(1) din Legea nr.82/1991, Legea contabilității, republicată, se precizează:

**„(2) Orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”**

Iar la pct.2.3 și 2.4 din Ordinul nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, se prevede:



***“2.3.Potrivit prevederilor art.6 alin. 2 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 61/2001, precum și a celorlalte prevederi legale privind întocmirea și utilizarea formularelor comune și a celor cu regim special utilizate în activitatea financiară și contabilă\*1), orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.***

***Documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune.”***

Din dispozițiile legale enunțate anterior, se reține că în cazul în care taxa pe valoarea adăugată a fost înscrisă eronat în factura fiscală iar documentul a fost transmis la beneficiar, corectarea erorii se efectuează prin emiterea unui nou document în care se înscriu aceleași valori cu semnul minus, document care se înregistrează în jurnalul de vânzări sau cumpărări și va fi preluat în decontul de taxă pe valoarea adăugată întocmit atât de furnizor cât și de beneficiar. Totodată, se reține că orice operațiune economică care se efectuează se înregistrează în evidența contabilă în baza unui document justificativ care probează legal efectuarea acelei operațiuni.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală și a Anexei nr.22 la raport, se constată că societatea a înregistrat de două ori factura fiscală din 31.12.2003 emisă către S.C. M S.R.L. atât la poziția nr.399 din Jurnalul de vânzări cât și în Nota jurnal, iar factura fiscală din 30.12.2003 emisă către S.C. S S.R.L. a fost la poziția 396 în Jurnalul de vânzări cât și în Nota jurnal din 31.12.2003.

Având în vedere faptul că înregistrarea dublă a celor două facturi fiscale a condus la diminuarea taxei pe valoarea adăugată colectată, organele de inspecție fiscală în mod legal au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată în același cuantum.

În ceea ce privește argumentul contestatoarei potrivit căruia „o greșeală de aritmetică, întrucât înregistrarea de două ori a taxei pe valoarea adăugată colectată (care ulterior a devenit taxă pe valoarea adăugată de plată), se corectează prin stornarea sumelor în cauză, inclusiv a taxei pe valoarea adăugată colectată încă o dată (deci a treia oară) a taxei pe valoarea adăugată ce ulterior devine de plată”, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât societatea în mod eronat a înregistrat de două ori cele două facturi fiscale diminuând taxa pe valoarea adăugată colectată, iar organele de inspecție fiscală pentru îndreptarea erorii de înregistrare cu semnul „minus” a taxei pe valoarea adăugată

colectata au procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata in acelasi quantum, practic pentru a anula ce de-a doua inregistrare efectuata de societate in mod eronat in evidenta contabila.

Avand in vedere cele precizate mai sus, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de taxa pe valoarea adaugata suplimentar de plata, motiv pentru care contestatia pentru acest capat de cerere se va respinge ca **neintemeiata**.

**2.3.Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea avea obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata pentru sumele achitate de catre clienti si inregistrate in evidenta contabila ca avansuri.**

**In fapt**, in luna august 2005 societatea a incasat de la SC A SRL cu OP din 26.08.2005 si cu OP din 31.08.2005 reprezentand avans pe care l-a inregistrat in evidenta contabila in contul 419 „Clienti creditor” fara a colecta taxa pe valoarea adaugata .

De asemenea, in luna septembrie 2005 societatea a incasat de la SC T SRL cu OP din 27.09.2005 suma reprezentand avans, pe care a inregistrat-o in contul 419 „Clienti creditor” fara a colecta taxa pe valoarea adaugata, iar in luna octombrie 2005 societatea a incasat de la SC A SRL cu OP din 11.10.2005 suma reprezentand avans inregistrat in contul 419 „Clienti creditor” fara a colecta taxa pe valoarea adaugata .

In urma verificarilor, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a colectat taxa pe valoarea adaugata pentru sumele incasate, motiv pentru care au procedat la colectarea taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor efectuate.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art.134 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care la alin.(5) lit.b) precizeaza:

**„ Faptul generator și exigibilitatea - reguli generale**

**(1) Faptul generator al taxei reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei.**

**(2) Taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, la un moment dat,**

**să solicite taxa pe valoarea adăugată de la plătitorii taxei, chiar dacă plata acesteia este stabilită prin lege la o altă dată.**

**{...}**

**5) Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator și intervine:**

**{...}**

**b) la data încasării avansului, în cazul în care se încasează avansuri înaintea livrării de bunuri sau a prestării de servicii. Se exceptează de la această prevedere avansurile încasate pentru plata importurilor și a drepturilor vamale stabilite, potrivit legii, și orice avansuri încasate pentru operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată sau care nu sunt în sfera de aplicare a taxei. Prin avansuri se înțelege încasarea parțială sau integrală a contravalorii bunurilor sau serviciilor, înaintea livrării, respectiv a prestării.”**

In Ordinul nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene Cap. 5 Norme metodologice de utilizare a conturilor contabile, la Clasa 4 „Conturi de terti” Grupa 41 „Clienți și conturi asimilate” la contul 419 „Clienți - creditori” se precizează:

**„Contul 419**

**Cu ajutorul acestui cont se ține evidența clienților - creditori, reprezentând avansurile încasate de la clienți.**

**Contul 419 "Clienți - creditori" este un cont de pasiv.**

**În creditul contului 419 "Clienți - creditori" se înregistrează:**

**- sumele facturate clienților reprezentând avansuri pentru livrări de bunuri, prestări de servicii sau executări de lucrări (411);**

**- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate clienților (411);**

**- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente avansurilor în valută primite de la clienți la închiderea exercițiului (665).”**

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator și în cazul avansului, taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă la data încasării acestuia. Totodată, se reține că în creditul contului 419 „Clienți creditori” se înregistrează sumele facturate clienților reprezentând avansuri pentru bunuri și prestări de servicii, valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire facturate clienților și diferențele nefavorabile de curs valutar aferente avansurilor în valuta primite de clienți.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, respectiv din Raportul de inspectie fiscala, se retine ca in perioada august 2005 – octombrie 2005 societatea a incasat de la SC A SRL si SC T SRL suma care conform Balantei de verificare sintetica incheiata la 31.03.2006, anexata in copie la dosarul cauzei - Anexa nr.21, a fost inregistrata in evidenta contabila in contul 419 „Clienti creditor”.

Conform dispozitiilor legale precizate anterior, in creditul contului 419 „Clienti creditor” se inregistreaza sumele facturate clienților reprezentând avansuri pentru livrări de bunuri, prestări de servicii sau executări de lucrări.

Avand in vedere cele mentionate mai sus, conform dispozitiilor legale si inregistrarilor in evidenta contabila de catre societate, organele de inspectie fiscala au stabilit ca sumele inregistrate in contul 419 „Clienti creditor” reprezinta avansuri incasate de la clienti pentru care societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata. Mai mult de atat, in cazul in care societatea a incasat avansuri inaintea livrării de bunuri sau prestării de servicii, taxa pe valoarea adaugata a devenit exigibila la data incasării avansului.

In ceea ce priveste argumentul contestatoarei potrivit caruia *„incasarea sumelor in cauza in lunile august, septembrie, octombrie 2005 s-a facut, nu pentru a livra bunuri sau produse sau servicii si nu au reprezentat avansuri, ele fiind in fapt debite ale persoanelor juridice in cauza catre persoana juridica verificata, ori catre asociatii SC X SRL”,* acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat societatea nu a prezentat in sustinerea contestatiei documente care sa sustina argumentul invocat in contestatie.

In vederea clarificarii situatiei privind incasarea avansurilor fara inregistrarea in evidenta contabila a taxei pe valoarea adaugata aferenta, organele de inspectie fiscala au solicitat explicatii prin adresa inregistrata la Activitatea de control fiscal in data de 27.09.2006 si la contestatoare in data de 27.09.2006, anexata in copie la dosarul cauzei (Anexa nr.40), fara ca acestea sa fie prezentate pana la finalizarea inspectiei fiscale.

In consecinta, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit pentru sumele incasate de la clienti taxa pe valoarea adaugata colectata, motiv pentru care contestatia pentru acest capat de cerere se va respinge ca **neintemeiata**.

**2.4.Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de**

**solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de marfuri inregistrate in evidentele contabile si constatate lipsa in gestiune.**

**In fapt**, in luna iunie 2005 cu Nota jurnal din 30.06.2005 societatea a efectuat inregistrarea contabila 4111 „Clienti” = 345 „Produse finite”.

In urma verificarilor efectuate in evidenta analitica a contului 411 „Clienti”, organele de inspectie fiscala au constatat ca nu este individualizat un client beneficiar al livrării de bunuri, inregistrarea contabila efectuata in corespondenta cu creditul contului 345 „Produse finite” reprezinta in fapt lipsuri in gestiunea de produse finite.

Organele de inspectie fiscala in urma constatarilor efectuate au procedat la colectarea taxa pe valoarea adaugata aferenta marfurilor inregistrate lipsa in gestiune.

**In drept**, la art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

**“(1) În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:**

**a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;**

**b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;**

**c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1);**

**d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).”**

coroborat cu art.128 care precizeaza:

**“(3) Sunt, de asemenea, considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. (1):**

**e) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor prevăzute la alin. (9) lit. a) și c).”**

iar la art.9 lit. a) si c) se precizeaza:

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

**a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră;[...]**

**c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;”**

La art.7 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, se precizează:

**“(1)Persoanele prevăzute la art. 1 au obligația să efectueze inventarierea generală a patrimoniului: la începutul activității; cel puțin o dată pe an pe parcursul funcționării sale; în cazul fuzionării sau încetării activității, precum și în alte situații prevăzute de lege.”**

Totodata, la pct.3 din Ordinul ministrului finantelor nr.1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv, se precizează:

**„În temeiul prevederilor Legii nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unitățile au obligația să efectueze inventarierea generală a elementelor de activ și de pasiv deținute la începutul activității, cel puțin o dată pe an pe parcursul funcționării lor, în cazul fuziunii sau încetării activității, precum și în următoarele situații:**

**a) la cererea organelor de control, cu prilejul efectuării controlului, sau a altor organe prevăzute de lege;**

**b) ori de câte ori sunt indicii că există lipsuri sau plusuri în gestiune, care nu pot fi stabilite cert decât prin inventariere; [...]**”

iar la pct.36 se precizează:

**“Rezultatele inventarierii se stabilesc prin compararea datelor constatate faptic și înscrise în listele de inventariere cu cele din evidenta tehnico-operativă (fișele de magazie) și din contabilitate.”**

Prin urmare conform prevederilor mai sus menționate, bunurile constatate lipsa în gestiune sunt considerate livrări de bunuri cu plată și intra în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, atât timp cât societatea nu a făcut dovada că bunurile au fost distruse ca urmare a unor calamități naturale sau au fost marfuri perisabile. Totodata, societatea avea obligația să inventarieze patrimoniul cel puțin o dată pe an pe parcursul funcționării sale și mai ales în momentul în care au apărut indicii că există lipsuri în gestiune și să stabilească rezultatele inventarierii prin compararea datelor constatate faptic cu cele înregistrate scriptic în evidenta contabilă.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv “Centralizator operațiuni DIVERSE pe luna 06.2006” (Anexa nr.23), se reține că societatea a înregistrat la “F din 30.06.2005” cu explicația “Reglare” în baza formulei contabile 4111=345.

Din verificarea evidentei analitice a contului 4111 “Clienți” organele de inspecție fiscală au stabilit că nu este individualizat un client



beneficiar al livrării de bunuri, înregistrarea contabilă reprezentând în fapt lipsuri în gestiunea de produse finite.

Totodată, organele de inspecție fiscală au stabilit că în perioada 01.01.2003-31.12.2005, societatea nu a efectuat inventarierea generală a patrimoniului conform prevederilor legale, astfel încât nu a putut proba existența faptică a stocurilor înregistrate în evidența contabilă, întrucât conform Balanței de verificare încheiată la data de 31.03.2006, societatea detine în stoc, produse finite evidențiate în contul 345 și marfuri evidențiate în contul 371.

Astfel, organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit că marfurile înregistrate în evidențele contabile reprezintă livrări de bunuri cu plată care intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată întrucât acestea au fost înregistrate ca marfuri intrate în patrimoniul societății, dar au fost constatate lipsa în gestiunea societății și pentru care societatea datorează taxa pe valoarea adăugată conform prevederilor legale.

În vederea clarificării privind încasarea avansurilor fără înregistrarea în evidența contabilă a taxei pe valoarea adăugată aferentă, organele de inspecție fiscală au solicitat explicații prin adresa înregistrată la Activitatea de control fiscal în data de 27.09.2006 și la contestatoare în data de 27.09.2006, anexată în copie la dosarul cauzei (Anexa nr.40), fără ca acestea să fie prezentate până la finalizarea inspecției fiscale.

În ceea ce privește afirmația societății ca *“operatiunea in sine nu constituie o livrare de bunuri, ori o operatiune asimilabila unor astfel de livrari taxabile”*, acesta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât conform prevederilor legale enunțate anterior, bunurile constatate lipsa din gestiune reprezintă livrări de bunuri efectuate cu plată, iar neîntocmirea documentului prin care societatea a constatat lipsa din gestiune nu probează existența în fapt a produselor finite. Mai mult de atât, prin contestația formulată societatea recunoaște că înregistrarea contabilă reprezintă în fapt lipsuri în gestiunea de produse finite care se datorează unei erori a contabilului precizând că *“înregistrarea eronată efectuată cu Nota jurnal din 30.06.2005 (411=345), fără a avea la baza documente justificative, operatiune considerată a stinge în contabilitate o lipsa în gestiune și stabilită de organele de inspecție ca diferența ecolectată, constituie ... o greșeală a unui contabil nepriceput...”*.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și dispozițiile legale în vigoare pe perioada verificată, organele de inspecție fiscală în mod legal au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată pentru marfurile constatate lipsa în gestiune, fapt pentru care contestația se va respinge ca **neîntemeiată**.

**2.5.Referitor la taxa pe valoarea adaugata deductibila, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata in conditiile in care pentru aceste facturi nu a fost prezentat exemplarul original al acestora fiind prezentate doar copii xerox.**

**In fapt,** in luna martie 2004 societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale din 09.03.2004 emise de SC C SRL.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor mai sus mentionate intrucat acestea au fost prezentate in copii xerox, exemplarul original al acestora nefiind prezentat pana la incheierea inspectiei fiscale.

**In drept,** potrivit art.145 "Dreptul de deducere" alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

**„(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);*”**

La titlul VI "Taxa pe valoarea adaugata", cap.10. "Regimul deducerilor. Dreptul de deducere", pct.51 alin. (1) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare Legii nr.571/2003, se precizeaza:

**„ 51. (1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. În cazuri excepționale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al**

**documentului de justificare, deducerea poate fi justificată cu documentul reconstituit potrivit legii.**

**(2) Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificările ulterioare.”**

Având în vedere prevederile legale menționate rezulta ca exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se realizează **numai în baza documentului original al facturii** și doar în situații excepționale deducerea poate fi justificată cu documentul reconstituit potrivit legii.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspecție fiscală și contestația formulată, se reține ca societatea a înregistrat în luna martie 2004 în Jurnalul de cumpărări taxa pe valoarea adăugată deductibilă în baza facturilor fiscale în copie xerox din 09.03.2004 emise de SC C SRL.

Astfel, având în vedere prevederile legale menționate anterior, se reține ca organele de inspecție în mod legal nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor înregistrate în evidența contabilă în baza unor copii xerox, întrucât exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al facturii. Mai mult de atât, societatea nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documentele reconstituite conform legii, astfel încât să justifice dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale reconstituite.

În ceea ce privește argumentul societății ca *”potrivit prevederilor din Anexa nr.1 la Normele metodologice de aprobare a modelelor formularelor financiar-contabile comune pe economie, aprobate prin OMFP nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar – contabile, Secțiunea E cu privire la refacerea documentelor, permite de a evidenția în contabilitate documente în copie, conforme cu originalul”* și anexează în copie xerox facturile fiscale din 09.03.2004 emise de SC C SRL, cu mențiunea *”copie conform cu originalul”* și stampila furnizorului, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât conform pct.27 din actul normativ invocat de către contestatoare:

**„27.Pentru a putea fi înregistrate în contabilitate, operațiunile economico-financiare trebuie să fie justificate cu documente originale, întocmite sau reconstituite potrivit prezentelor norme.”**

iar la pct.34 din același act normative se precizează:

**„32.Documentele reconstituite vor purta în mod obligatoriu și vizibil mențiunea "RECONSTITUIT", cu specificarea numărului și datei dispoziției pe baza căreia s-a făcut reconstituirea.”**

Prin urmare, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată se exercită doar în baza facturilor fiscale în original sau reconstituite conform legii și în acest caz facturile vor purta mențiunea « reconstituit » însoțită de numărul și data dispoziției în care s-a efectuat reconstituirea și nu în baza facturilor fiscale care au menționat « conform cu originalul » așa cum susține contestatoarea.

Având în vedere cele mai sus menționate, precum și faptul că societatea nu a prezentat facturile fiscale în original și nici reconstituite conform legii, în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale prezentate în copie xerox, fapt pentru care pentru acest capăt de cerere contestația se va respinge ca **neintemeiată**.

**2.6.Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează taxa pe valoarea adăugată în condițiile în care în timpul inspecției fiscale nu a prezentat un document justificativ, iar în susținerea contestației prezintă factura fiscală din 31.10.2005.**

**In fapt**, în luna octombrie 2005 societatea a înregistrat la poziția nr.41 în Jurnalul de cumpărări taxa pe valoarea adăugată deductibilă, iar în urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat cu Nota jurnal din 31.10.2005 taxa pe valoarea adăugată deductibilă fără document justificativ, menționând în dreptul înregistrării efectuate „lipsa document”, motiv pentru care nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

În susținerea contestației, societatea a prezentat factura fiscală din 31.10.2005 emisă de SC L SRL.

In drept, potrivit art.145 "Dreptul de deducere" alin(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

**„(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);”**

La titlul VI "Taxa pe valoarea adaugata", cap.10. "Regimul deducerilor. Dreptul de deducere", pct.51 alin. (2) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare Legii nr.571/2003, se precizeaza:

**„ 51.(2) Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificările ulterioare.”**

Avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus, se retine ca exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata se realizeaza de catre o persoana impozabila prin justificarea acesteia cu factura fiscala care trebuie sa contina in mod obligatoriu elementele prevazute de lege.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, respectiv Anexa nr.15 reprezentand "Centralizator operatiuni – DIVERSE pe luna 10.2005" intocmita de societate si aflata in copie la dosarul cauzei, se retine ca societatea a inregistrat taxa pe valoarea adaugata deductibila in contul 4426 in baza "Fact din 05.10.2006" care la rubrica "Explicatii" are mentionat

“Lipsa document!”, sub semnatura si cu aplicarea amprentei stampilei societatii.

Avand in vedere ca societatea nu a prezentat in timpul verificarilor documentul justificativ in baza caruia a fost efectuata inregistrarea in evidenta contabila si mai mult de atat, este mentionata lipsa acestuia, organele de inspectie fiscala in conformitate cu dispozitiile legale enuntate anterior, nu au acordat drept de deducere taxa pe valoarea adaugata .

Prin contestatia formulata societatea precizeaza ca detine documentul in baza caruia a fost efectuata inregistrarea in evidenta contabila si anexeaza in sustinere factura fiscala din 31.10.2005 emisa de S.C. L S.R.L.

Din analiza facturii fiscale, anexata in copie la dosarul cauzei, se retine ca aceasta a fost emisa de S.C. L S.R.L. in data de 31.10.2005 si reprezinta achizitionarea de catre contestatoare a unor marfuri reprezentand lapte consum, lapte batut, sana, iaurt, smantana, cas de vaca, telemea, unt, branza proaspata, lapte casolete.

Din analiza documentului “Centralizator operatiuni – DIVERSE pe luna 10.2005” este mentionata factura fiscala emisa in data de 05.10.2005 si nu factura fiscala emisa de S.C. L S.R.L. in data de 31.10.2005, ulterior datei inscrise in centralizatorul lunii octombrie 2005.

De asemenea, din analiza aceluiasi centralizator (Anexa nr.15), referitor la aceeasi operatiune, rezulta ca valoarea fara taxa pe valoarea adaugata a facturii inregistrata in contul “Alte servicii executate de terti”, iar in factura fiscala anexata in copie de catre contestatoare sunt inscrise marfuri.

Mai mult de atat, din analiza sumelor inregistrate in documentul “Centralizator operatiuni – DIVERSE pe luna 10.2005” si in factura fiscala prezentata de societate, se retine ca in evidenta contabila a fost inregistrata taxa pe valoarea adaugata in contul 4426, iar in factura fiscala anexata valoarea marfurilor fara taxa pe valoarea adaugata este rotunjita si taxa pe valoarea adaugata inregistrata in contabilitate este cu zecimale, rezultand diferente intre sumele mentionate in factura fiscala si cele inregistrate in evidenta contabila care nu pot proveni din rotunjiri avand in vedere faptul ca acestea au fost inscrise cu zecimale.

In consecinta, avand in vedere faptul societatea a mentionat in evidenta contabila “**Lipsa document!**”, sub semnatura si cu aplicarea amprentei stampilei societatii, ca factura fiscala din 31.10.2005 reprezinta achizitie de marfuri si nu prestari de servicii asa cum este mentionat in evidenta contabila, **are un alt numar si o alta data la care a fost emisa,**



**si in plus exista diferente in ceea ce priveste valoarea si taxa pe valoarea adaugata aferenta**, organul de solutionare nu poate lua in considerare aceasta factura fiscala in solutionarea favorabila a contestatiei.

In vederea clarificarii aspectelor din care a rezultat necorelarea dintre constatările inspectiei fiscale si documentul anexat contestatiei, organele de inspectie fiscala au solicitat prin adresa inregistrata la Directia generala a finantelor publice – Activitatea de control fiscal sub nr.36515/06.12.2006, aflata la dosarul cauzei in original, nota contabila (nota jurnal)/ centralizatorul operatiunilor de cumparari pentru inregistrarea in evidenta contabila a facturii din 31.10.2005 avand ca furnizor S.C. L S.R.L.

Prin adresa de raspuns din 12.12.2006 S.C. X S.R.L. a comunicat ca referitor la solicitarea organelor de inspectie fiscala ca *"urmeaza-dat fiind volumul mare de documente si termenul foarte scurt de care dispunem – sa vi le comunicam in timp util."*, documente care nu au fost prezentate pana la data solutionarii contestatiei.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata, motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestatia formulata de S.C. X S.R.L. **va fi respinsa ca neintemeiata.**

**2.7.Referitor la suma reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata**, stabilite prin Decizia de impunere incheiata la data de 11.10.2006 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala din 11.10.2006, se retine ca stabilirea de majorari si penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata, in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, iar prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul al dobanzilor si penalitatilor, S.C. X S.R.L. datoreaza si suma cu titlu de majorari si penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza **sa fie respinsa ca neintemeiata.**

**3.Referitor la suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de**

**Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi pe fondul cauzei in conditiile in care, prin contestatie, S.C. X S.R.L. nu aduce nici un argument in sustinerea cauzei.**

**In fapt**, organele de inspectie fiscala au stabilit prin Decizia de impunere din 01.09.2006 taxa pe valoarea adaugata suplimentar de plata.

Prin contestatia formulata societatea contesta taxa pe valoarea adaugata si nu aduce argumente pentru toata suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

**In drept**, la art.176 alin.(1) lit.c si lit.d din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

***“Contestatia se formulează în scris si va cuprinde: [...]”***

***c) motivele de fapt si de drept;***

***d) dovezile pe care se întemeiază; [...].”***

iar la pct.12 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se stipuleaza urmatoarele:

***“12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:[...]”***

***b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”***

organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume.

Avand in vedere cele precizate mai sus, precum si faptul ca societatea nu aduce nici un argument in sustinerea contestatiei care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala, se va respinge contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** ca **nemotivata** pentru taxa pe valoarea adaugata.

**4.In ceea ce priveste contestatia formulata impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala din 11.10.2006, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor are competenta de a solutiona acest capat de cerere in conditiile in care dispozitia privind masurile nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala precum si accesorii ale**

**acestora, ci la masuri in sarcina contribuabilului, neavand caracterul unui titlu de creanta fiscala.**

**In fapt**, prin Dispozitia din 11.10.2006 organele de inspectie fiscala au dispus inregistrarea in evidenta contabila a debitelor suplimentare precum si a accesoriilor acestora stabilite prin Decizia de impunere incheiata la data de 11.10.2006 .

**In drept**, potrivit art.179 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze ***“contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala [...]”***

Ordinul ministrului finantelor publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18, la pct. 1 din Anexa 2 Instructiunile de completare a formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18, prevede:

***“1. Formularul "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini masurile stabilite. Nu va cuprinde masuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datoreaza bugetului general consolidat al statului.”***

Intrucat masurile stabilite in sarcina **S.C. X S.R.L.** prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala din 11.10.2006 nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care Dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta, se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Directia generala de solutionare a contestatiilor neavand competenta de solutionare a dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, potrivit art.179 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, care precizeaza:

***“Contestatiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente.”***

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, dosarul va fi transmis spre solutionare Directiei generale a finantelor publice, Activitatea de control fiscal in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.7 alin.(1), art.9 alin.7, art.11, art.17, art.13, art.21 si art.27 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, art.6 alin.(2) din Legea nr.82/1991, Legea contabilității, republicată, art.31 din Legea nr.345/2002, privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, pct.2.3 si 2.4 din Ordinul nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, pct.3 si pct.35 din Ordinul ministrului finantelor nr.2388/1995 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii patrimoniului, pct.12 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art.19 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f), art.34 alin.(1) si alin.(5), art.126, art.128 alin.(1) lit.a), art.134 alin.(5) lit.b) si art.145 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.44 pct.51 alin. (1) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 107.1 din Hotararea Guvernului nr.1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, art.83 art.91 alin.(2) si alin.(3), art.116, art.121, art.176 alin.(1) lit.c si lit.d, art.180 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## ***DECIDE***

1.Respingerea ca **neintemeiata** a contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** referitoare la suma:

- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari aferente taxei pe valoarea adaugata;
- impozit pe profit;
- majorari aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

2.Respingerea ca **neargumentata** a contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** referitoare la suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

3.Transmiterea contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala din 11.10.2006, Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de control fiscal spre competenta solutionare.

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