

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A JUDETULUI P R A H O V A
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA Nr. 104 din 04 decembrie 2008
privind solutionarea contestatiei formulata de
Societatea Comerciala "... " S.R.L.
din municipiul ..., judetul Prahova

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Prahova**, prin adresa **nr. ... din ... octombrie 2008** – înregistrata la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... octombrie 2008**, în legatura cu contestatia **Societatii Comerciale "... " S.R.L. din municipiul ..., judetul Prahova**, formulata împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... din ... septembrie 2008**, **act administrativ fiscal** emis de **A.F.P.C.M. Prahova**, precum si împotriva **Raportului de inspectie fiscala** încheiat la data de ... septembrie 2008, **comunicate societatii comerciale** în data de **... septembrie 2008**.

În conformitate cu prevederile **art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala**, republicata în 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, prin adresa sus-mentionata, **A.F.P.C.M. Prahova** a transmis **Dosarul contestatiei** catre D.G.F.P. Prahova - **Serviciul solutionare contestatii**.

Organul de solutionare a contestatiei constatând îndeplinirea prevederilor **art. 207 si ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX - Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicata** (republicata în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 513/31 iulie 2007), cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv **depunerea contestatiei nr. .../....10.2008 în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat**, înregistrata la A.F.P.C.M. Prahova sub **nr. .../... octombrie 2008**, precum si **încadrarea în cuantumul de pâna la 1.000.000 lei a sumei totale ce formeaza obiectul cauzei**, procedeaza în continuare la **analiza pe fond a contestatiei**.

Societatea Comerciala "... " S.R.L. are **domiciliul fiscal** în **municipiul ..., B-dul ..., Nr. ..., Bloc ..., Ap. ..., judetul Prahova**, este înregistrata la Oficiul Registrului Comertului Prahova sub nr. **J29/.../...** si are codul unic de înregistrare **...** cu atribut fiscal **RO**.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totala de **... lei** - **din care:**

- **Impozit pe profit stabilit suplimentar** **... lei;**
- **accesorii (majorari de întârziere) aferente impozitului pe profit** **... lei;**
- **Taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar** **...lei;**
- **accesorii (majorari de întârziere) aferente T.V.A.** **... lei.**

Din analiza actelor si documentelor existente în Dosarul contestatiei, rezulta:

I. – Sustinerile contestatoarei sunt urmatoarele (citata):

"[...] Subscrisa SC ... srl ..., [...], formulam

CONTESTATIE

împotriva - deciziei de impunere nr..../....09.2008
- dispozitiei de masuri nr..../....09.2008
- raport de inspectie fiscala nr..../....09.2008

si solicitam anularea acestora, fiind nelegale si netemeinice.

SITUATIA DE FAPT

În perioada 16.05.08- 09.09.08 subscrisa am fost supusa unei inspectii fiscale pe ultimii 5 ani în urma careia s-au emis actele administrativ fiscale atacate.

Astfel, Organul de control fiscal a constatat si a dispus obligarea subscrisei la plata suplimentara a sumei de ... ron reprezentând: [...].

[...] **PRECIZAM** ca reprezentantul legal al societatii în conformitate cu prevederile CPF a furnizat informatiile si a pus la dispozitie toate înscrisurile si documentele financiar contabile solicitate.

IMPORTANT

Dupa redactarea raportului de inspectie fiscala si comunicarea acestuia am constatat ca nu au fost solicitate si alte înscrisuri contabile ce le detinem, documente care ar fi condus la alte concluzii, documente pe care le depunem în anexa la prezenta contestatie.

1 REFERITOR LA IMPOZITUL SUPLIMENTAR PE PROFIT

A. Gresit s-a considerat ca sumele de ... rol evidentiata la punct a anul 2003 din rif si de ... rol evidentiata la punctul a anul 2004 din rif si ... ron evidentiata la punctul c anul 2005 din rif nu sînt deductibile fiscal pentru ca nu aveau documente justificative, deoarece:

Pe de o parte tinem sa precizam ca omfp 989/2002 este abrogat de omf nr 2226/2006 [...].

Pe de alta parte sc ... srl în aii 2003 - 2005 a beneficiat si obtinut un venit suplimentar datorat exclusiv transportului de marfuri de la sc a ..., efectuat cu terti transportatori. În acest sens anexam contractul nr.. / 2003 cu sc a ... precum si situatie 2003 respectiv 2004 privind veniturile suplimentare evidentiata pe facturi privind cuantumul acestor venituri suplimentare care ajung la total de ... rol respectiv tva aferent de ... rol numai pentru anul 2004.(atasam anexa nr ...)

Aceste venituri suplimentare sau obtinut prin efectuarea transporturilor de marfuri cu terti transportatori, societatea nedisponind la momentul respectiv de mijloace proprii de transport de tonaje mari (peste 10 tone). Cuantumul cheltuielilor de transport pe anul 2004 se ridica la ... incluzînd suma de ... contestata acestea fiind pentru toate marfurile transportate de societate în anul 2004 cu terti (anexa nr ...).

Rezulta în mod categoric fata de cele mai sus aratate un profit suplimentar datorat transportului organizat de societate cu terti transportatori.

În aceste conditii ar fi inadmisibil ca unui profit suplimentar obtinut sa nu i se admita nici o cheltuiala (achitarea contravalorii serviciilor prestate de transportatori fiind facuta fara îndoiala), chiar daca organul de inspectie fiscala considera ca documentele acestora nu sînt justificative.

B. Referitor la sumele ... rol evidentiata la anul 2003 punct b din rif, ... rol evidentiata la anul 2004 punctul c, ... ron evidentiata la anul 2005 punctul b, ... ron evidentiata la anul 2006 punctul a din rif, consideram ca acestea au fost înregistrate în mod corect în evidentele contabile ale societatii ca venituri stornate din vânzarea ambalajelor, reglaj cantitativ si valoric.

[...] În fapt societatea nu a facut altceva decât sa regleze cantitativ si valoric stocurile si soldurile ambalajelor conform legii operatiuni admisibile din punct de vedere fiscal.

C) 1.Referitor la sumele ... rol evidentiata la anul 2003 punctul c din rif, ... rol evidentiata la anul 2004 punctul b din rif, ... ron evidentiata la anul 2005 punctul a din rif, ... ron evidentiata la anul 2006 punctul a din rif, si respectiv ... ron evidentiata la anul 2007 punctul a din rif reprezentînd comisionul aferent tichetelor de masa în mod gresit au fost înlaturate de la capitolul cheltuieli deductibile, socotindu-se ca nu sînt aferente realizarii de venituri [...].

[...] Astfel pentru perioada supusa inspectiei fiscale, actele societatii : statutul sc ... [...], sentinta civila nr .../1992 [...], Autorizatia nr.... din01.1999 a Ministerului Finantelor [...] si alte acte doveditoare, atesta ca subscrisa în perioada 2003 - 2007 desfasoara în mod legal activitati comerciale de comert cu ridicata (en gros), cât si cu amanuntul (en detail) al produselor alimentare si altor produse. (anexa ...)

SOLICITAM sa retineti ca subscrisa, legal aveam pîna în ... mai 2008, cât si în prezent, ca obiect de activitate comertul cu amanuntul de produse alimentare si astfel au aplicabilitate prevederile legii nr 142/1998 [...] cât si normele de aplicare a legii mentionate.

ASTFEL subscrisa aveam si am calitatea de magazin alimentar conform obiectului de activitate stabilit statutar. [...].

2. SC ... srl în mod categoric a obtinut venituri din vânzarea produselor alimentare catre persoane fizice asa cum reiese si din notele contabile anexate.(anexa ...) [...].

3. În mod eronat organul de inspectie fiscala mentioneaza ca s-ar fi mentionat în “evidenta contabila (Registrul zilnic de casa) la rubrica plati, achizitia unor tichete de masa de la angajatii societatii (... si ...)”. În fapt persoanele mai sus mentionate în calitate de angajati ai societatii aveau decizie privind gestionarea numerica si valorica a acestor tichete de masa (aexam copie decizii).(anexa ...)

[...].

4. INSPECTIA FISCALA, desi procedural fiscal are posibilitatea sa analizeze un contract al societatii inspectate pentru a-l încadra în categoria contractelor comerciale sau civile, fara suport legal concluzioneaza ca actele subscrisei de afiliere încheiate cu unitati emitente de tichete de masa, ([...]) sunt ilegale pentru ca subscrisa nu aveam ca obiect de activitate comertul cu amanuntul de marfuri alimentare.

Conform Art.973 ccv “conventiile au efect între partile contractante”

DACA contractele de asociere incriminate ar fi fost ilegale doar ministerul de finante ce emite autorizatiile de functionare catre unitatile emitente de tichete de masa (Art. 2 din Legea 142/1998) ar putea cere anularea contractelor de afiliere precum cele din prezenta cauza ceea ce nu s-a întîmplat si deci motivarea organului de inspectie fiscala ca actele de afiliere ar fi ilegale este nejustificata si ilegala.

[...].

2. REFERITOR LA TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

D. Referitor la suma de ... evidentiata la capitolul taxa pe valoarea adaugata tva colectata punctul b din rif la pag ... revenim si dupa cum aratat la punctul b din prezenta contestatie aceasta suma reprezinta tva colectata aferenta reglajului cantitativ si valoric al ambalajelor pe care organul de inspectie fiscala desi o recunoaste nu o admite.

E. Referitor la suma de ... evidentiata la capitolul tva deductibila punctul a din rif, pag ... tinem sa precizam urmatoarele:

HG 1579 / 2007 prevede la punctul 50 în TITLUL VI [...]: “[...]”

IMPORTANT,

Desi societatea a corectat si completat documentele mentionate în anexa ..., Organele de inspectie fiscala nu au dorit sa tina cont de acest lucru subscrisa s c telex constatînd cu ocazia primirii raportului de inspectie fiscala, si a anexelor aferente ca pentru suma mentionata nu s-a dat drept de deducere. (anexa ...)

F. Referitor la suma de ... ron evidentiata la capitolul TVA deductibila punctul b din rif, pag ... asa dupa cum am aratat detaliat la punctul A din prezenta contestatie societatea a obtinut venituri suplimentare prin transporturile organizate cu terti, discountul suplimentar obtinut conducînd implicit la diminuarea tva deductibil catre furnizorul nostru SC a SA.

Mai mult decît atît în cazul sc m, sc ... a achitat prin virament bancar c-val facturilor, a înregistrat toate marfurile livrate, le-a comercializat si încasat colectînd astfel tva.

Consideram ca neacordarea dreptului de deducere pentru aceste sume ar reprezenta evident o dubla impunere.

G. Referitor la suma de ... evidentiata la capitolul TVA deductibila punctul c din rif pag ..., pe lînga toate detaliile mentionate pe larg la punctul c al prezentei contestatii mentionam ca asa dupa cum chiar organul de inspectie fiscala mentioneaza în raport “ taxa pe valoarea adaugata este deductibila la beneficiari în momentul în care aceasta este exigibila la furnizori si/sau prestatori ” ([...]) acest lucru fiind cert pe baza înscriurilor (facturi fiscale) cu caracter de document justificativ prezentate în cadrul inspectiei fiscale.

H. Referitor la suma de ... ron evidentiata la capitolul tva deductibila punctul d din rif pag ..., tinem sa precizam:

În Legea 345/2002 CAPITOLUL VII “[...]” la art. 29 Punctul B aliniat b legiitorul precizeaza: “[...]”

Din acest punct de vedere documentele pe care sînt evidentiata sumele contestate sînt în mod categoric legal aprobate (facturi fiscale), valorile tva mentionate sînt corecte si mai mici de 50 milioane lei, deci societatea a procedat în mod corect la înregistrarea în contabilitate a sumelor reprezentînd tva deductibila mentionate, neavînd obligativitatea sa solicite pentru verificare “copie document legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata.” (anexa ...) [...].”

II. – Din Decizia de impunere nr. ... din ... septembrie 2008, respectiv din Raportul de inspectie fiscala încheiat la data de ... septembrie 2008 - anexa la aceasta, rezultă următoarele:

* – **Inspectia fiscala generala din ... septembrie 2008** a avut ca obiectiv al controlului **verificarea modului de calcul si evidentiere a impozitelor, taxelor si**

contributiilor datorate bugetului general consolidat la S.C.”...” S.R.L. ... pentru perioada 01 ianuarie 2003 - 31 decembrie 2007, printre care si cele privind **impozitul pe profit, taxa pe valoarea adaugata, contributia la fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap si taxa asupra activitatilor daunatoare sanatatii.**

În urma verificarii efectuate s-a întocmit **Raportul de inspectie fiscala din 09 septembrie 2008**, în care, la **Capitolul III - Constatari fiscale** - pag. ... si ..., **s-a consemnat (citata):**

“[...] 1. Impozitul pe profit

Verificarea s-a efectuat în baza Legii nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, Instructiunilor [...] aprobate prin H.G. nr. 859/2002, Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, [...] si ale H.G. nr. 44/2004 [...] **si a cuprins perioada trim. I 2003 - trim. IV 2007.**

Anul 2003

[...] Fata de **pierderea fiscala determinata de societate** de ... lei (ROL), la control s-a stabilit **o pierdere fiscala de recuperat** în anii urmatori de ... lei (ROL) cu ... lei (ROL) (anexa nr. ...) **mai putin**, datorita urmatoarelor constatari :

a) ... lei (ROL) reprezinta **cheltuieli ce au fost înregistrate în contabilitate** (anexa nr. ...) **fara a avea la baza documente justificative întocmite si completate conform prevederilor legale**, încalcându-se prevederile art. 9, alin. (7), lit. j) din **Legea nr. 414/2002** [...].

Referitor la prevederile alin. (7) al art. 9 din **Legea nr. 414/2002**, **Normele metodologice** aprobate prin **H.G. nr. 859/2002** precizeaza la **pct. 9.11** ca “[...]”.

Astfel, la control s-a constatat ca **facturile nu sunt executate pe hârtie autocopiativa cu elemente de securitate speciala** asa cum prevede art. 1, alin. (1) din **O.M.F.P. nr. 989/2002** [...].

Articolul 4 al **O.M.F.P. nr. 989/2002** precizeaza ca “[...]”.

La control, suma de ... lei (ROL) a fost considerata **cheltuiuala nedeductibila din punct de vedere fiscal.**

b) Controlul efectuat asupra modului de raportare a veniturilor înregistrate în evidenta contabila a retinut ca în luna **octombrie 2003** societatea **a stornat în mod eronat** din contul contabil 708 “Venituri din vânzarea ambalajelor” suma de ... lei reprezentând “reglajul cantitativ si valoric al ambalajelor” asa cum reiese din Nota explicativa data de administratorul societatii - anexa nr.

În fapt, la control, **pentru sumele stornate din contul de venituri în luna octombrie 2003 au fost prezentate facturi întocmite pe formulare achizitionate în anul 2007.** Astfel, la rubrica data (ziua, luna, anul) din facturile prezentate la control au fost trecute date anterioare cu patru ani, de exemplu factura nr. ... procurata de societate în anul 2007 are înscrisa ca data de livrare10.2003

[...] Mai mult facturile prezentate la control sunt emise pe numele unor persoane fizice, cu vârste cuprinse între 31 ani si 80 ani (în luna octombrie 2003), **neautorizate pentru a desfasura activitati de comert**, valorile privind reglarea ambalajelor înscrise în aceste facturi fiind cuprinse între:

- + ... lei - factura nr.;
- [...];
- - ... lei - factura nr.;

Total octombrie 2003 = - ... lei din care TVA - ...

Total venituri stornate - ... lei

De asemenea la control s-a constatat ca facturile în cauza nu au semnatura de primire, iar la rubrica "Date privind expeditia" nu sunt completate câmpurile data, ora, semnatura.

La control s-a constatat ca aceste ambalaje nu au fost livrate si/sau restituite în fapt, reglajul cantitativ si valoric al ambalajelor fiind efectuat în baza unor documente (facturi de livrare) întocmite ulterior.

[...] Întrucât societatea nu a facut dovada ca anterior stornarii ambalajelor înscrise în facturile prezentate (sticle, navete, butoaie etc.) societatea ar fi livrat acestor persoane respectivele ambalaje, în sensul ca nu a prezentat facturile de livrare a marfurilor inclusiv ambalaje, astfel încât sa existe un temei legal în baza caruia sa poata fi stornate sumele respective, la control **nu au fost acceptate facturile prezentate ca fiind documente justificative pentru diminuarea veniturilor.**

Asa cum rezulta din cele prezentate mai sus reiese ca **la data înregistrării operatiunii de stornare a veniturilor în evidenta contabila, societatea nu a detinut un document justificativ**, acesta fiind întocmit ulterior, pe baza unui alt formular decât cel prevazut de legislatia în vigoare la data efectuării stornarilor respective (facturi achizitionate în anul 2007).

Prin înregistrarea veniturilor stornate fara a avea la baza un document justificativ au fost încălcate prevederile art. 9, alin. (7), lit. j) din Legea nr. 414/2002 [...].

[...] Întrucât societatea a înregistrat eronat diminuarea veniturilor, la control s-a procedat la corectarea acestei situatii si la determinarea corecta a rezultatului contabil.

[...] c) ... lei (ROL) reprezinta **cheltuieli cu comisionul** aferent tichetelor de masa restituite unitatilor emitente, **considerate în mod eronat de societate ca fiind deductibile** la calculul profitului impozabil (anexa nr. ...).

Din verificarea efectuata s-a constatat ca în intervalul ianuarie - decembrie 2003 societatea a înregistrat în evidenta contabila (Registrul zilnic de casa) la rubrica plati, achizitia unor tichete de masa de la angajatii societatii ([...]) pe care ulterior le restituie unitatilor emitente ([...]) pentru încasarea contravalorii acestora.

Pentru acest serviciu unitatile emitente factureaza societatii ... S.R.L. un comision pe care societatea verificata îl include în mod eronat în categoria cheltuielilor deductibile din punct de vedere fiscal.

Conform contractelor de afiliere încheiate cu aceste unitati emitente ([...]) si prevederilor legale în vigoare, S.C. ... S.R.L. în calitate de societate afiliata **nu avea dreptul achizitionarii de tichete de masa de la persoane fizice contra bani**, având obligatia sa **comercializeze cu amanuntul** marfuri alimentare (exclusiv bauturi alcoolice si tutun) si sa înregistreze venituri din vânzarea acestor marfuri prin întocmirea borderoului de vânzare al marfurilor pe tichete de masa.

Au fost încălcate prevederile art. 16, lit. c) din H.G. nr. 5/1999 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 142/1998 [...] care mentioneaza ca este interzisa comercializarea tichetelor de masa în schimbul unor sume de bani.

Întrucât S.C. ... S.R.L. are ca activitate principala comertul **cu ridicata** de produse alimentare, bauturi si tutun, cu vânzare preponderenta de bauturi alcoolice, iar printre activitatile secundare **nu se regaseste comertul cu amanuntul al produselor alimentare sau alimentatie publica**, asa cum rezulta din Certificatul constatator nr. .../....05.2008

emis de Oficiul Registrului Comertului de pe lângă Tribunalul Prahova - anexa nr. ..., contractele de afiliere cu unitatile emitente mai sus mentionate au fost încheiate prin încălcarea Legii nr. 142/1998.

[...] Din verificarea efectuata s-a constatat ca **societatea nu a înregistrat venituri din vânzarea marfurilor alimentare catre persoane fizice pe baza tichetelor de masa nominale**, înregistrând în contabilitate achizitia tichetelor de masa contra bani (anexa nr. ...).

Facturile emise de societate pe numele persoanelor fizice în perioada supusa controlului sunt încasate în numerar, pe baza de chitanta si sunt evidentiata la rubrica "încasari" din registrul de casa.

În fapt, **S.C. ... S.R.L. nu a înregistrat veniturile din vânzarea marfurilor pe tichete de masa** asa cum prevede anexa nr. 3 din H.G. nr. 5/1999 [...].

Întrucât cheltuiala cu comisionul aferent tichetelor de masa restituite societătilor emitente de ... lei (ROL) nu este aferenta realizarii de venituri, la control aceasta cheltuiala a fost considerata nedeductibila din punct de vedere fiscal conform prevederilor art. 9, alin. (1) din Legea nr. 414/2002 [...].

Anul 2004

[...] Fata de pierderea fiscala determinata de societate de ... lei (ROL), **la control s-a stabilit un profit impozabil de ... lei**, cu ... lei (ROL) mai mult - anexa nr.

Diferenta constatata provine din:

a) ... lei (ROL) reprezinta **cheltuieli cu transportul marfurilor** ce au fost înregistrate în contabilitate (anexa nr. ...) **fara a avea la baza documente justificative întocmite si completate conform prevederilor legale**, încălcându-se art. 21, alin. (4), lit. f) din Codul fiscal.

[...] La control, s-a constatat ca în ... cazuri facturile nu sunt executate pe hârtie autocopiativa cu elemente de securitate speciala asa cum prevede art. 1, alin. (1) din O.M.F.P. nr. 989/2002 [...].

[...] Facem precizarea ca valorile înscrise în facturile sus mentionate sunt cuprinse între ... lei si ... lei, aceste facturi fiind achitate integral prin casa - anexa nr. ...

La control, suma de **... lei** (ROL) a fost considerata **cheltuiala nedeductibila** din punct de vedere fiscal.

b) ... lei (ROL) reprezinta **cheltuieli cu comisionul** aferent tichetelor de masa restituite unitatilor emitente, **considerate în mod eronat de societate ca fiind deductibile** la calculul profitului impozabil, **situatie similara cu cea prezentata în exercitiul financiar 2003** - anexa nr. [...].

c) ... lei (ROL) reprezinta **venituri stornate** din evidenta contabila **fara a avea la baza un document justificativ**, situatie similara cu cea prezentata în exercitiul financiar 2003 - anexa nr.

Astfel, la control s-a constatat ca în **lunile mai si decembrie 2004** societatea a înregistrat în contul contabil 707 "Venituri din vânzarea marfurilor" **venituri cu semnul minus** în suma de ... lei reprezentând "reglajul cantitativ si valoric al ambalajelor" asa cum reiese din Nota explicativa data de administratorul societatii (anexa nr. ...).

În fapt, la control, pentru sumele stornate din contul de venituri în lunile mai si decembrie 2004 au fost prezentate facturi întocmite pe formulare achizitionate în anul 2007. Astfel, la rubrica data (ziua, luna, anul) din facturile prezentate la control au fost

trecute date anterioare cu trei ani, de exemplu factura nr. ... procurata de societate în anul 2007 are înscrisa ca data de livrare12.2004.

Aceste formulare au fost achizitionate în data de06.2007 [...].

[...] Prin înregistrarea veniturilor stornate fara a avea la baza un document justificativ au fost încalcate prevederile 21, alin. (4), lit. f) din Codul fiscal.

[...] **d)** la stabilirea profitului impozabil pe anul 2004 a fost luata în calcul pierderea fiscala stabilita la control pentru anul 2003 care a fost mai mica cu ... lei (**ROL**) decât cea determinata de societate (... ROL societate - ... ROL control) - anexa nr.

Astfel, pentru exercitiul financiar 2004, la control s-a stabilit un profit impozabil de ... lei, pentru care prin aplicarea cotei legale de 25% s-a determinat un impozit pe profit suplimentar de ... lei - anexa nr.

Anul 2005

[...] Fata de pierderea fiscala determinata de societate de ... lei **la control s-a stabilit un profit impozabil** de ... lei cu ... lei **mai mult** (anexa nr. ...), datorita urmatoarelor constatari:

a) ...) reprezinta cheltuieli cu comisionul aferent tichetelor de masa restituite unitatilor emitente, considerate în mod eronat de societate ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil situatie similara cu cea prezentata în exercitiile financiare 2003 si 2004 - anexa nr. [...].

b) ... lei (RON) reprezinta venituri stornate din evidenta contabila fara a avea la baza un document justificativ (anexa nr. ...) situatie prezentata detaliat si în exercitiile financiare 2003 si 2004. [...].

c) ... lei (RON) reprezinta cheltuieli cu transportul marfurilor ce au fost înregistrate în contabilitate (anexa nr. ...) fara a avea la baza documente justificative întocmite si completate conform prevederilor legale, încalcându-se art. 21, alin. (4), lit. f) din Codul fiscal.

d) [...].

e) la stabilirea profitului impozabil pe anul 2005 la control nu a fost luata în calcul pierderea fiscala stabilita de societate pentru anul 2004 în suma totala de ... lei (RON) întrucât pentru exercitiul financiar 2004 controlul a stabilit un profit impozabil de ... lei (ROL) dupa recuperarea integrala a pierderilor aferente exercitiilor 2003 si 2004.

[...] Pentru exercitiul financiar 2005, la control s-a stabilit un profit impozabil de ... lei (RON), pentru care prin aplicarea cotei legale de 16% s-a determinat un impozit pe profit suplimentar de ... lei (RON) - anexa nr.

Anul 2006

[...] La control s-a stabilit o pierdere fiscala de ... lei (RON) mai putin cu ... lei (RON) fata de pierderea determinata de societate în suma de ... lei (RON).

Diferenta de ... lei (RON) provine din:

a) ... lei (RON) reprezinta cheltuieli cu comisionul aferent tichetelor de masa restituite unitatilor emitente, considerate în mod eronat de societate ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil situatie similara cu cea prezentata în exercitiile financiare 2003 - 2005 - anexa nr. [...].

b) ... lei (RON) reprezinta venituri stornate din evidenta contabila fara a avea la baza un document justificativ (anexa nr. ...) situatie prezentata detaliat si în exercitiile financiare 2003 - 2005. [...].

c) [...].

d) la stabilirea profitului impozabil pe anul 2006 la control nu a fost luata în calcul pierderea fiscala stabilita de societate pentru anul 2005 în suma totala de ... lei întrucât pentru exercitiul financiar 2005 controlul a stabilit un profit impozabil de ... lei dupa recuperarea integrala a pierderilor aferente exercitiilor 2003 si 2004. [...].

Anul 2007

[...] Fata de pierderea fiscala determinata de societate de ... lei (RON) la control s-a stabilit o pierdere fiscala de ... lei (RON) cu ... lei (RON) mai putin, datorita urmatoarelor constatari:

a) ... lei (RON) reprezinta cheltuieli cu comisionul aferent tichetelor de masa restituite unitatilor emitente, considerate în mod eronat de societate ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil situatie similara cu cea prezentata în exercitiile financiare 2003 - 2006 - anexa nr. [...].

[...] Recapitulând, pentru perioada supusa verificarii situatia se prezinta astfel:

- diferenta suplimentara impozit pe profit..... lei;
- majorari de întârziere lei;
- penalitati de întârziere lei.

[...] 2. Taxa pe valoarea adaugata

Verificarea s-a efectuat în baza prevederilor Legii nr. 345/2002 [...], H.G. nr. 598/2002 [...], Legii nr. 571/2003 [...] si ale H.G. nr. 44/2004 [...] si a cuprins perioada 01.01.2003 - 31.12.2007.

[...] TVA colectata

[...] Urmare controlului efectuat s-a constatat ca în perioada analizata, potrivit evidentei contabile societatea a colectat TVA în suma totala de ... lei (anexa nr. ...), fata de care la control s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata colectata de ... lei cu ... lei mai mult datorita urmatoarelor constatari:

a) [...].

b) ... lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta veniturilor stornate din evidenta contabila fara a avea la baza un document justificativ - anexa nr.

Astfel, la control s-a constatat ca în perioada octombrie 2003 - iunie 2006 societatea a înregistrat în conturile contabile 707 "Venituri din vânzarea marfurilor" si 708 "Venituri din vânzarea ambalajelor" venituri cu semnul minus în suma totala de ... lei precum si taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta de - ... lei fara a avea la baza un document justificativ, situatie prezentata detaliat la capitolul "impozit pe profit".

[...] TVA deductibila

[...] Fata de TVA deductibila înregistrata de societate în perioada ianuarie 2003 - decembrie 2007 în suma totala de ... lei, la control s-a stabilit TVA deductibila în cuantum de ... lei, cu ... lei mai putin datorita urmatoarelor constatari:

a) în intervalul ianuarie 2003 - decembrie 2007 S.C. ... S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adaugata în suma de ... lei de pe facturi care nu îndeplinesc conditiile prevazute de lege în sensul ca nu contin toate informatiile referitoare la numele, adresa si codul de înregistrare fiscala a beneficiarului de bunuri sau servicii - anexa nr.

Astfel au fost încalcate prevederile art. 24 din Legea nr. 345/2002 [...], ale art. 155, alin. (8), lit. d) din Legea nr. 571/2003 [...] si ale art. 145, alin. (8), lit. a) din Codul fiscal;

b) ... lei, reprezinta taxa pe valoarea adaugata dedusa eronat de societate de pe documente care nu îndeplinesc conditia de document justificativ.

Astfel, la control s-a constatat ca în ... cazuri facturile nu sunt executate pe hârtie autocopiativa cu elemente de securitate speciala asa cum prevede art. 1, alin. (1) din O.M.F.P. nr. 989/2002 [...], iar ... caz documentul nu are antetul pretiparit asa cum prevede O.M.F.P. nr. 1849/2003 - anexa nr.

[...] Prin deducerea taxei pe valoarea adaugata de pe documente care nu îndeplinesc conditia de document justificativ au fost încălcate prevederile :

- art. 24 din Legea nr. 345/2002 [...];

- art. 145, alin. (8), lit. a) din Legea nr. 571/2003 [...] pentru perioada ianuarie 2004 - decembrie 2006;

- art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 [...] pentru perioada ianuarie - decembrie 2007.

c) ... lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata deductibila dedusa în mod eronat de societate de pe facturile aferente comisioanelor pentru tichetele de masa restituite unitatilor emitente (anexa nr. ...).

Din verificarea efectuata s-a constatat ca în intervalul ianuarie 2003 - decembrie 2007 societatea înregistreaza în evidenta contabila (Registrul zilnic de casa) **achizitia unor tichete de masa** de catre angajatii societatii ([...]) **pe care ulterior le restituie unitatilor emitente** ([...]) **pentru încasarea contravalorii acestora**.

Pentru acest **serviciu unitatile emitente factureaza** societatii ... S.R.L. **un comision si taxa pe valoarea adaugata aferenta**, iar societatea verificata le **considera în mod eronat ca deductibile atît în ceea ce priveste cheltuiala cât si taxa pe valoarea adaugata**. [...].

d) ... lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata deductibila **dedusa în mod eronat de societate de pe facturi emise de societati neînregistrate ca platitori de TVA**.

La control s-a constatat ca în intervalul verificat S.C. ... S.R.L. a dedus în ... de cazuri (anexa nr....) taxa pe valoarea adaugata înscrisa pe facturi emise de persoane fizice autorizate si societati comerciale neînregistrate în scopuri de TVA.

La control nu s-a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata de ... lei conform prevederilor:

- art. 22, alin. (1) din Legea nr. 345/2002 [...] coroborate cu prevederile art. 59 din H.G. nr. 598/2002 pentru perioada ianuarie - decembrie 2003; [...].

- art. 145, alin. (1) si ale art. 153 din Legea nr. 571/2003 [...] pentru perioada ianuarie 2004 - decembrie 2007.

TVA de plata

[...] Fata de taxa pe valoarea adaugata de plata în suma de ... lei înregistrata de societate în perioada verificata, la control s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata de plata de ... lei, cu ... lei mai mult (anexa nr. ...). [...].”

III. – Pe baza actelor si documentelor din Dosarul contestatiei, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusa inspectiei fiscale, organul de solutionare a cauzei constatã:

* - Prin **Raportul de inspectie fiscala** încheiat în data de **... septembrie 2008** la S.C. “...” S.R.L. ..., organele de control aparținând A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Prahova

au stabilit **diferente suplimentare de plata la impozitul pe profit** si la **taxa pe valoarea adaugata**, astfel:

- A.) - **Impozitul pe profit** aferent perioadei **01 ianuarie 2003 - 31 decembrie 2007**:
- diferenta suplimentara de plata lei;
 - accesorii de plata (majorari si penalitati de întârziere) lei.

Constatarile inspectiei fiscale ce au determinat **stabilirea diferentei suplimentar datorate** în contul **impozitului pe profit** (constatari ce s-au repetat în exercitiile fiscale din perioada verificata), **se refera**, în principal, la **urmatoarele aspecte**:

a) - **Cheltuieli de transport** în suma totala de **... lei (RON)** considerate la control **nedeductibile fiscal** [*... lei - în anul 2003; ... lei - în anul 2004 si ... lei - în anul 2005*], **înregistrate în evidenta contabila** a S.C. “...” S.R.L. ... în baza unor **documente justificative**, respectiv **facturi fiscale**, care **nu mai puteau fi utilizate dupa data de 1 ianuarie 2003** deoarece **valabilitatea lor încetase** la data de **31 decembrie 2002**, conform prevederilor **art. 4** din **Ordinul M.F.P. nr. 989/2002** privind tiparirea, înserierea si numerotarea formularelor cu regim special.

b) - **Venituri din exploatare stornate în perioada 2003 - 2006** în suma totala de **... lei (RON)** [*... lei - în anul 2003; ... lei - în anul 2004; ... lei - în anul 2005 si ... lei - în anul 2006*], **stornari** înregistrate în **conturile contabile 707** “*Venituri din vânzarea marfurilor*” si **708** “*Venituri din vânzarea ambalajelor*”, dar **nerecunoscute fiscal** la control deoarece au fost consemnate în **facturi fiscale achizitionate de S.C. “...” S.R.L. ... în data de ... iunie 2007**.

c) - **Cheltuieli cu comisioanele** în suma totala de **... lei (RON)** considerate la control **nedeductibile fiscal** [*... lei - în anul 2003; ... lei - în anul 2004; ... lei - în anul 2005; ... lei - în anul 2006 si ... lei - în anul 2007*], **facturate** de societati comerciale distribuitoare de tichete de masa, **înregistrate în evidenta contabila** a S.C. “...” S.R.L.

Aceste **comisioane** sunt aferente **tichetelor de masa achizitionate si achitate cu numerar prin casieria** S.C. “...” S.R.L. ... de la diverse persoane, **care apoi au fost returnate** societatilor comerciale emitente.

B.) - **Taxa pe valoarea adaugata** aferenta perioadei **01 ianuarie 2003 - 31 decembrie 2007**:

- diferenta suplimentara de plata lei;
- accesorii de plata (majorari si penalitati de întârziere) lei.

Constatarile inspectiei fiscale ce au determinat **stabilirea diferentei suplimentar datorate** în contul **T.V.A.** (constatari ce s-au repetat în exercitiile fiscale din perioada verificata), **se refera**, în principal, la **urmatoarele aspecte**:

a) - **majorarea T.V.A. colectata** cu suma totala de **... lei**, din care **se contesta** suma de **... lei TVA colectata** aferenta **veniturilor din exploatare** în suma totala de **... lei stornate din evidenta contabila** a S.C. “...” S.R.L. ... în perioada octombrie 2003 - iunie 2006, **stornare nerecunoscuta la control** deoarece a fost efectuata **fara a avea la baza documente justificative legale**, asa cum s-a prezentat mai sus la impozitul pe profit.

b) - **diminuarea T.V.A. deductibila** cu suma totala **... lei**, astfel:

- **... lei** reprezinta **TVA deductibila** pentru care la control **s-a anulat dreptul de deducere**, deoarece **facturile fiscale prezentate** organelor de inspectie fiscala **nu au îndeplinit conditiile prevazute de lege**, în sensul ca **nu contineau toate informatiile** referitoare la numele, adresa si codul de înregistrare fiscala a beneficiarului de bunuri sau servicii achizitionate.

- **... lei** reprezinta **TVA deductibila** pentru care la control **s-a anulat dreptul de deducere**, deoarece **facturile fiscale prezentate** organelor de inspectie fiscala **nu au îndeplinit conditia de documente justificative**. Astfel, în **... cazuri**, facturile **nu sunt executate pe hârtie autocopiativa cu elemente de securitate speciala** asa cum prevede **art. 1, alin. (1) din Ordinul M.F.P. nr. 989/2002**, iar **... caz**, documentul **nu are antetul pretiparit** asa cum prevede **Ordinul M.F.P. nr. 1849/2003**.

- **... lei** reprezinta **TVA deductibila** pentru care la control **s-a anulat dreptul de deducere**, deoarece aceasta taxa este aferenta **cheltuielilor cu comisionele** în suma totala de **... lei**, stabilite ca **nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil** (mai sus prezentate).

- **... lei** reprezinta **TVA deductibila** pentru care la control **s-a anulat dreptul de deducere**, deoarece **facturile fiscale prezentate** organelor de inspectie fiscala - în **... de cazuri** - **au fost emise de persoane neînregistrate în scopuri de TVA**.

Prin Raportul întocmit se precizeaza ca **obiectul principal de activitate** îl reprezinta **... - cod CAEN ...**

.....
* - **Fata de cele prezentate mai sus, organul de solutionare a contestatiei constata:**

A.) - **Referitor la impozitul pe profit contestat, în suma totala de ... lei:**

Impozitul pe profit stabilit suplimentar ca datorat în urma inspectiei fiscale din ... septembrie 2008 **este aferent exercitiilor fiscale 2004 si 2005**, fiind - conform celor consemnate în Raport - **rezultatul urmatoarelor:**

- **În anul fiscal 2003**, fata de pierderea fiscala calculata de S.C. "... S.R.L. de ... lei (RON), la inspectia fiscala s-a stabilit o **pierdere fiscala de recuperat** în anii urmatoari de numai **... lei (RON)**, cu ... lei (RON) mai putin - conform Anexei nr. ... la Raport.

- **În anul fiscal 2004**, fata de pierderea fiscala calculata de S.C. "... S.R.L. de ... lei (RON), la inspectia fiscala s-a stabilit un **profit impozabil** de **... lei (RON)**, cu ... lei (RON) mai mult - conform Anexei nr. ... la Raport. **Impozitul stabilit suplimentar** a fost de **... lei (RON) [... lei (RON) x 25%]**.

- **În anul fiscal 2005**, fata de pierderea fiscala calculata de S.C. "... S.R.L. de ... lei (RON), la inspectia fiscala s-a stabilit un **profit impozabil** de **... lei (RON)**, cu ... lei (RON) mai mult - conform Anexei nr. ... la Raport. **Impozitul stabilit suplimentar** a fost de **... lei (RON) [... lei (RON) x 16%]**.

- **În anul fiscal 2006**, fata de pierderea fiscala calculata de S.C. "... S.R.L. de ... lei (RON), la inspectia fiscala s-a stabilit o **pierdere fiscala de recuperat** în anii urmatoari de numai **... lei (RON)**, cu ... lei (RON) mai putin - conform Anexei nr. ... la Raport.

- **În anul fiscal 2007**, fata de pierderea fiscala calculata de S.C. "... S.R.L. de ... lei (RON), la inspectia fiscala s-a stabilit o **pierdere fiscala de recuperat** în anii urmatoari de numai **... lei (RON)**, cu ... lei (RON) mai putin - conform Anexei nr. ... la Raport.

În ceea ce priveste impozitul pe profit, S.C. "... S.R.L. face referire în contestatia formulata la unele **cheltuieli stabilite ca nedeductibile fiscal si la veniturile stabilite suplimentar** în urma inspectiei fiscale din ... septembrie 2008, astfel:

a) - Referitor la **cheltuielile de transport** în suma totala de **... lei (RON)** înregistrate de societatea comerciala în **perioada 2003 - 2005**, pe baza unor **facturi facturi fiscale a caror valabilitate încetase la data de 31 decembrie 2002**, societatea comerciala contestatoare **considera ca sunt deductibile fiscal**, deoarece (citat): "[...] Pe de o parte tinem sa precizam ca omfp 989/2002 este abrogat de omf nr 2226/2006 [...], iar art 1 alin 2 din omfp 2226/2006 precizeaza : " *formularele de factura, factura fiscala si aviz însoțire a marfurilor pretiparite înseriate si numerotate (.....) vor putea fi folosite si dupa 1 ian 2007, pîna la epuizarea stocului existent.* "

[...] Pe de alta parte sc ... srl în aii 2003 - 2005 a beneficiat si obtinut un venit suplimentar datorat exclusiv transportului de marfuri de la sc, efectuat cu terti transportatori. [...]."

Legislatia în vigoare din perioada verificata prevede:

- **Ordinul M.F.P. nr. 989 din 26 iulie 2002** privind tiparirea, înserierea si numerotarea formularelor cu regim special, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, **Nr. 561 din 31 iulie 2002** (în vigoare în perioada **01 august 2002 - 31 decembrie 2006**), prevede:

"Art. 1. - (1) Începând cu data de 1 august 2002 formularele sau documentele cu regim special care se asigura direct de Compania Nationala "Imprimeria Nationala" S.A. sau de unitati tipografice abilitate, sub supravegherea acesteia, inclusiv formularele personalizate prevazute la art. 1 alin. (9) din Hotarârea Guvernului nr. 831/1997, **se vor executa pe hârtie autocopiativa cu elemente de securitate speciala.**

[...] **Art. 4. - Formularele cu regim special aflate în acest moment la utilizatorii finali**, persoane fizice si juridice, executate pe hârtie offset sau autocopiativa obisnuita, fara elemente de securitate, **râmân valabile pîna la data de 31 decembrie 2002.**"

- **Ordinul M.F.P. nr. 1849 din 22 decembrie 2003** privind personalizarea formularelor tipizate cu regim special, comune pe economie, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, **Nr. 25 din 13 ianuarie 2004:**

"Art. 1. - (1) Începând cu data de 1 iulie 2004, formularele tipizate cu regim special, comune pe economie, prevazute în anexa nr. 1 la prezentul ordin, **se vor executa prin imprimarea datelor de identificare pentru fiecare utilizator.**

[...] **Art. 6. - Formularele tipizate cu regim special, comune pe economie, executate fara personalizarea datelor emitentului prin pretiparire, achizitionate pîna la data de 1 iulie 2004 de utilizatorii finali, persoane fizice si juridice, ramân valabile pîna la data de 31 decembrie 2004.**"

- **Ordinul M.F.P. nr. 2226 din 27 decembrie 2006** privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de catre persoanele prevazute la art. 1 din Legea contabilitatii nr.

82/1991, republicata, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, **Nr. 1056 din 30 decembrie 2006:**

“Art. 1. - (1) Începând cu data de 1 ianuarie 2007, conținutul minimal obligatoriu pentru formularul de factura este cel prevăzut la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal.

(2) Formularele de factura, factura fiscală și aviz de însoțire a marfii, prețiparite, înseriate și numerotate sub supravegherea Companiei Naționale "Imprimeria Națională" S.A. sau editate cu ajutorul tehnicii de calcul, în baza art. 2 alin. (1) din Ordinul ministrului finanțelor nr. 1177/1998 privind aplicarea prevederilor art. 1 alin. (4) și (10) paragraful 2 din Hotărârea Guvernului nr. 831/1997, cu modificările și completările ulterioare, vor putea fi utilizate și după data de 1 ianuarie 2007, până la epuizarea stocului existent. Utilizarea formularelor cu seriile și plajele de numere alocate în cursul anului 2006 se va efectua în condițiile respectării prevederilor Codului fiscal.

[...] Art. 10. - Prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 989/2002 privind tipărirea, înserierea și numerotarea formularelor cu regim special și ale Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1849/2003 privind personalizarea formularelor tipizate cu regim special, comune pe economie, cu modificările și completările ulterioare, se abrogă începând cu data de 1 ianuarie 2007.”

- Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la 31 decembrie 2003):

“[...] Art. 9. - [...] (7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

[...] j) cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii;[...].”

- Hotărârea Guvernului nr. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit:

“[...] Instructiuni:

9.11. 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. [...].”

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, (în vigoare de la 1 ianuarie 2004), cu modificările și completările ulterioare:

“[...] Art. 21. - [...] (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

- Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal:

“[...] Norme metodologice:

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. [...].”

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta următoarele:

- **Formularele tipizate cu regim special**, în speta facturile fiscale **emise până la 01 august 2002**, executate pe hârtie offset sau autocopiativă obișnuită fără elemente de securitate, **au ramas valabile până la data de 31 decembrie 2002**, locul lor fiind luat de facturile fiscale executate pe hârtie autocopiativă cu elemente de securitate specială, conform prevederilor **Ordinului M.F.P. nr. 989/iulie 2002**.

- **Începând cu data de 01 iulie 2004**, s-a introdus **obligativitatea imprimării pe formularele cu regim special a datelor de identificare pentru fiecare utilizator**, iar formularele executate fără personalizarea datelor emitentului prin prețiparare, **achiziționate până la 01 iulie 2004**, deci cele executate pe hârtie autocopiativă cu elemente de securitate specială - conform ordinului susmenționat, **au ramas valabile până la 31 decembrie 2004**, conform prevederilor **Ordinului M.F.P. nr. 1849/2003**.

- **Începând cu data de 01 ianuarie 2007**, s-a modificat legislația privind formularul de factura, în sensul că acesta va conține obligatoriu datele prevăzute la **art. 155 alin. (5) din Codul fiscal**, iar formularele de factura, factura fiscală prețiparite, deci personalizate - conform **Ordinului M.F.P. nr. 1849/2003**, vor putea fi utilizate **și după data de 01 ianuarie 2007**, până la epuizarea stocului, conform prevederilor **Ordinului M.F.P. nr. 2226/decembrie 2006**.

Tot prin acest ordin, **începând cu data de 01 ianuarie 2007**, **s-au abrogat Ordinul M.F.P. nr. 989/2002 și Ordinul M.F.P. nr. 1849/2003**.

Având în vedere prevederile din cele trei ordine susmenționate, rezulta clar că **formularele de facturi fiscale emise până la 01 august 2002**, așa cum au fost **facturile fiscale de transport** înregistrate de societatea comercială contestatoare **în perioada 2003 - 2005**, **au avut valabilitate doar până la 31 decembrie 2002**, iar cele personalizate, prețiparite pot fi utilizate **și după data de 01 ianuarie 2007**, până la epuizarea stocului. Deci, **din această ultimă categorie nu fac parte și facturile fiscale înregistrate** de societatea comercială eronat, **după expirarea termenului limită de 31 decembrie 2002**, așa cum se susține în contestație.

De asemenea, așa cum susține și societatea comercială contestatoare, **Ordinul M.F.P. nr. 989/2002** a fost abrogat de **Ordinul M.F.P. nr. 2226/2006**, deci în perioada verificată 2003 - 2005 prevederile **Ordinului M.F.P. nr. 989/2002** au fost în vigoare, iar S.C. “...” S.R.L. **avea obligația** să verifice **modul în care furnizorii săi de servicii de transport** au respectat prevederile **art. 4** din acest ordin, în sensul **de a nu mai accepta** de la aceștia, **după data de 1 ianuarie 2003**, facturarea serviciilor pe formulare cu regim special executate pe hârtie offset sau autocopiativă **obișnuită, fără elemente de securitate**.

Faptul că societatea comercială contestatoare a realizat venituri impozabile ca urmare a efectuării cheltuielilor de transport în suma de ... lei (RON), așa cum se susține în contestație, **nu este un argument legal în acordarea deductibilității acestor cheltuieli**, din contra, atât **Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit**, cât și **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, citate mai sus, stabilesc clar faptul că **nu sunt deductibile**

cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii.

Drept urmare, organele de inspectie fiscala, constatând faptul ca în contabilitatea S.C. “...” S.R.L. au fost înregistrate cheltuieli cu serviciile de transport prestate de terti în suma de ... lei (RON) pe baza unor facturi fiscale care nu mai aveau valabilitate dupa data de 1 ianuarie 2003, au stabilit în mod corect si legal că aceste cheltuieli nu au la bază documente justificative, potrivit legii, deci sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil/pierderii fiscale pentru perioada anilor 2003 - 2005, conform prevederilor *art. 9 alin. (7) lit. j)* din *Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit* (pentru anul 2003) si *art. 21 alin. (4) lit. f)* din *Codul fiscal* (pentru anii 2004 si 2005).

b) - Referitor la veniturile din exploatare stornate din evidenta contabilă în perioada 2003 - 2006, în sumă totală de ... lei (RON) - cont 707 “Venituri din vânzarea marfurilor” si cont 708 “Venituri din vânzarea ambalajelor”, societatea comercială consideră (citata): “[...] ca acestea au fost înregistrate în mod corect în evidentele contabile ale societatii ca venituri stornate din vânzarea ambalajelor, reglaj cantitativ si valoric. [...] În fapt societatea nu a facut altceva decât sa regleze cantitativ si valoric stocurile si soldurile ambalajelor conform legii operatiuni admisibile din punct de vedere fiscal. [...]”

În fapt, din cele consemnate în Raportul de inspectie fiscală din 09 septembrie 2008, rezultă însă că stornarea veniturilor din perioada anilor 2003 - 2006 a fost realizată de S.C. “...” S.R.L. pe baza unor facturi fiscale achizitionate de către aceasta de la S.C. “Y” S.A. în anul 2007, cu factura nr./... iunie 2007.

Astfel, la rubrica data (ziua, luna, anul) din facturile de stornare prezentate la control, au fost completate date anterioare achizitionarii acestor formulare (... iunie 2007), respectiv date din anii 2003, 2004, 2005 si 2006.

De asemenea, facturile de stornare a ambalajelor (sticle, navete, butoaie) au fost emise pentru diverse persoane fizice neautorizate pentru a desfasura activitati de comert, persoane având vârste între 16 ani si 104 ani, iar facturile nu erau semnate de primire de catre aceste persoane.

În Raportul de inspectie fiscala sunt date exemple de aceste facturi, pentru fiecare an în parte, asa cum este si cazul prezentat pentru anul 2005 (citata):

“Exemplificam în acest sens:

- valoarea totala a facturilor prezentate la control emise catre persoana fizica neautorizata ... - CNP ... în anul 2005 a însumat - ... lei, iar valoarea ambalajelor restituite a fost de - ... lei. [...].”

Se constata astfel valori foarte mari de ambalaje înscrise în facturile emise catre persoane fizice neautorizate, aspecte care vor fi avute în vedere de organele de cercetare din cadrul I.P.J. Prahova, carora le-a fost înaintat un exemplar din Raportul de inspectie fiscala întocmit.

Prin folosirea unor facturi fiscale achizitionate în anul 2007 pentru a reflecta operatiuni de comert din anii anteriori 2003 - 2006, societatea comerciala demonstreaza astfel ca la datele înregistrării notelor contabile de stornare a veniturilor (2003 - 2006) aceasta nu a detinut si nu a întocmit documentele justificative - facturile fiscale aferente perioadei 2003 - 2006 prin care sa se evidentieze operatiunile respective.

De fapt, pentru a justifica operatiunile de stornare a veniturilor, societatea comerciala a folosit ulterior un alt formular decât cel prevazut de legislatia în vigoare la data efectuării stornarilor, dovedind astfel ca operatiunile înscrise în aceste formulare nu sunt reale.

Astfel, în baza prevederilor art. 9 alin. (7) lit. j) din *Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit*, coroborate cu cele ale pct. 9.11. din *Instructiunile* aprobate prin *H.G. nr. 859/2002*, respectiv ale art. 21 alin. (4) lit. f) din *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal*, coroborate cu cele ale pct. 44 din *Normele metodologice* aprobate prin *H.G. nr. 44/2004*, citate mai sus la pct. a), la inspectia fiscală din 09 septembrie 2008 în mod corect **s-a stabilit că veniturile din exploatare stornate în perioada anilor 2003 - 2006 nu au la bază documente justificative**, potrivit legii, drept pentru care **profitul impozabil/pierderea fiscală din fiecare an al perioadei 2003 - 2006** a fost influentat/influentata cu **repunerea valorii veniturilor nelegal stornate**, în sumă totală de **... lei (RON)**, conform prevederilor art. 7 alin. (1) din *Legea nr. 414/2002* si art. 19 alin. (1) din *Codul fiscal*, din care citam:

- *Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit*, cu modificarile si completarile ulterioare (în vigoare până la 31 decembrie 2003):

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

- *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal*, (în vigoare de la 1 ianuarie 2004), cu modificarile si completarile ulterioare:

“[...] [...] Cheltuieli

Art. 21. - (1) Pentru determinarea profitului impozabil **sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.**”

Referitor la diferentele susmentionate privind facturile întocmite, înscrise în Raportul de inspectie fiscala, societatea comerciala contestatoare nu comenteaza si nu motiveaza în niciun fel aceste constatari ale organelor de inspectie fiscala, ci sustine doar ca nu a facut altceva decât sa regleze cantitativ si valoric stocurile si soldurile ambalajelor, conform legii, si ca aceste operatiuni sunt “...admisibile din punct de vedere fiscal...”, fara a indica însa si baza legala, respectiv temeiul de drept pe care se sprijina aceasta afirmatie.

Fata de cele prezentate mai sus, se va respinge ca neîntemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere.

c) - Referitor la **cheltuielile cu comisioanele** aferente tichetelor de masa înregistrate în contabilitatea S.C. “...” S.R.L. **în perioada 2003 - 2007** în sumă totală de **... lei (RON)**.

Aceste comisioane au fost facturate de diverse societăți comerciale furnizoare de tichete de masă, **în urma restituirii** de către S.C. “...” S.R.L. a **tichetelor de masă achizitionate de la diverse persoane contra bani plătiți acestora prin casieria unității.**

În fapt, organele de inspectie fiscala **au constatat ca în perioada 2003 - 2007**, societatea comerciala contestatoare **a înregistrat în registrul zilnic de casa** la rubrica **“plati”, achizitia unor tichete de masa** de la angajatii societatii comerciale ... si ... (articol contabil: 5113 “Efecte de încasat” = 5311 “Casa în lei”), **tichete pe care ulterior le-a restituit unitatilor emitente (...)** **pentru încasarea contravalorii acestora.**

Din verificarea efectuata s-a constatat ca **societatea comerciala nu a înregistrat venituri din vânzarea marfurilor alimentare catre persoane fizice pe baza de tichete de masa nominale si nu a întocmit borderoul de vânzare al acestor marfuri pe tichete de masa**, ci doar a înregistrat în contabilitate **achizitia tichetelor de masa contra bani**.

Se mai face precizarea ca societatea comerciala **a emis facturi pe numele persoanelor fizice**, însa acestea **sunt încasate în numerar**, pe baza de **chitanta** si sunt evidentiata la rubrica **“încasari”** din registrul de casa, **deci achitarea** contravalorii marfurilor **nu s-a realizat prin tichete de masa**.

Drept urmare, **au fost încălcate prevederile art. 16 lit. c) din H.G. nr. 5/1999 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 142/1998 privind acordarea tichetelor de masa**, care mentioneaza ca este interzisa comercializarea tichetelor de masa în schimbul unor sume de bani, iar în conformitate cu prevederile **art. 9 alin. (1) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit**, respectiv ale **art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, **cheltuielile cu comisioanele** în sumă totală de **... lei** (RON) **au fost stabilite ca nedeductibile fiscal** la calculul profitului impozabil/pierderii fiscale, deoarece **nu au fost efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile**.

Suma de ... lei înregistrata în contabilitate în perioada 2003 - 2007 reprezinta **achizitia de tichete de masa contra bani**, tichete care ulterior **au fost returnate** societatilor comerciale emitente.

Pentru acest serviciu S.C. “...” S.R.L. a acceptat sa plateasca un comision în suma totala de **... lei** facturat de societatile comerciale susmentionate, care **a fost evidentiata ca o cheltuiala** în contabilitate, considerata apoi, **în mod eronat**, o cheltuiala deductibila fiscal la calculul profitului impozabil.

- Societatea comerciala contestatoare **sustine ca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal** deoarece (citata): *“[...] SC ... srl în mod categoric a obtinut venituri din vânzarea produselor alimentare catre persoane fizice asa cum reiese si din notele contabile anexate.(anexa ...) [...].”*

Se mai sustine ca salariati **... si ... aveau decizie privind gestionarea numerica si valorica a tichetelor de masa**, ca acestia: *“... primeau spre evidenta cu tip de document ‘DPT’ (a se vedea copie de pe registru de casa rubrica explicatii) si D.P (dispozitie de plata) ca în cazul platilor cu numerar, cu explicatia “achitat tichete” si nu “achitat c-val”, aceasta operatiune fiind necesara pentru obtinerea soldului de numerar din casierie pe de o parte cât si pentru înregistrarea în cont 5113 (efecte de încasat) a numarului si valorii acestor tichete spre o corecta urmarire pâna la decontare.*

Dupa cum se observa din situatii analitice cont 5113 (anexa ...) cu acelasi nr de dpt numarul de tichete de diferite tipuri (...) si valori intra la aceeasi data în acest cont, unde sînt cumulate cu cele existente la începutul zilei, apoi fiind trimise cu document postal (recipisa recomandata) fiind evidentiata pe rubrica de iesiri.”

Legislatia privind acordarea si utilizarea tichetelor de masa, prevede:

- **Legea nr. 142/1998** privind acordarea tichetelor de masa:

“Art. 1. - (1) Salariatii din cadrul societatilor comerciale, [...], denumite în continuare angajator, pot primi o alocatie individuala de hrana, acordata sub forma tichetelor de masa, suportata integral pe costuri de angajator.

[...] Art. 6. - [...] (2) Tichetele de masa pot fi utilizate numai pentru achitarea mesei sau pentru achizitionarea de produse alimentare.”

- Hotarârea Guvernului nr. 5 din 14 ianuarie 1999 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 142/1998 privind acordarea tichetelor de masa:

“[...] Art. 16. - Se interzice salariatului:

[...] c) comercializarea tichetelor de masa în schimbul unor sume de bani;”

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:

Anexa nr. ... la contestatie cuprinde xerocopii ale “**Nota Contabila Registru Casa**” **lunara** pentru **perioada ianuarie 2003 - decembrie 2007** si “**Nota Contabila Vânzari clienti gestiune 2**” **numai pentru lunile:** decembrie 2003, aprilie 2004, august 2005, februarie 2006 si septembrie 2007.

Conform înregistrarilor contabile si a cifrelor înscrise în aceste Note contabile, se constata:

Anul	Vânzari clienti gestiune 2 cu tichete 4111.01 = % 707 4427 [Lei (RON)]	Încasari cu tichete gestiunea 2 clienti 5311.01 = 4111.01 [Lei (RON)]
0	1	2
2003
2004
2005
2006
2007
Total

Din acest tabel, ar rezulta ca societatea comerciala contestatoare **a vândut marfuri contra tichete de masa** în suma de **... lei**, dar **a încasat contravaloare marfuri** în suma de **... lei**, astfel încât **diferenta încasata în plus de ... lei (... lei - ... lei) nu a fost înregistrata în contul de venituri din vânzarea marfurilor (707) si în contul de TVA colectata (4427).**

În fapt, **societatea comerciala contestatoare a folosit eronat pentru înregistrările contabile privind vânzarea marfurilor alimentare cu tichete de masa contul contabil 5311 “Casa în lei” (5311 = 4111 si 5113 = 5311), în situatia în care cu ajutorul acestui cont se tine doar evidenta numerarului de bani intrat si iese în/din casieria societatii comerciale, ca urmare a încasarilor si a platilor în numerar efectuate, asa cum prevede Monografia privind înregistrarea în contabilitate a principalelor operatiuni economico-financiare.**

De asemenea, referitor la **notele contabile anexate la contestatie**, tinem sa precizam ca **nota contabila este un document contabil** prin care sunt înregistrate în **evidenta**

contabila (sintetica si analitica) **documentele justificative** în care sunt consemnate **operatiuni economico-financiare**.

În acest sens, **societatea comerciala contestatoare nu a anexat la contestatie si copii ale documentelor justificative** care au stat la baza înregistrării prin **notele contabile** din perioada 2003 - 2007 **a veniturilor din vânzarea marfurilor pe tichete de masa** în suma totala de **... lei** (col.1 din tabelul de mai sus), respectiv facturi fiscale sau alte documente, **care sa dovedeasca vânzarea marfurilor alimentare catre persoane fizice pe baza de tichete de masa**.

În conditiile în care S.C. "... " S.R.L. **nu a putut dovedi cu documente justificative (facturi, borderouri etc.) realizarea si evidentierea în contabilitate a veniturilor din vânzarea marfurilor pe baza de tichetele de masa nominale** în suma totala de **... lei** (col.2 din tabelul de mai sus), pe cale de consecinta, rezulta ca suma de **... lei** reprezentând **cheltuieli cu comisioanele**, în mod corect si legal, este considerata o **cheltuiala nedeductibila pentru determinarea profitului impozabil**, întrucât **nu a fost efectuata în scopul realizarii de venituri impozabile**, conform prevederilor legale susmentionate.

B.) - Referitor la taxa pe valoarea adaugata, în suma totala de ... lei:

Asa cum rezulta din **Decizia de impunere nr. .../... septembrie 2008**, organele de inspectie fiscala au stabilit o **T.V.A. suplimentara de plata** în suma totala de **... lei**, care are urmatoarea componenta:

- ... lei **TVA colectata suplimentar**;
- ... lei **TVA deductibila pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere**.

a) - Referitor la TVA colectata suplimentar.

Din suma de **... lei TVA colectata suplimentar**, S.C. "... " S.R.L. **a contestat** numai suma de **... lei** care reprezinta **TVA colectata aferenta veniturilor din exploatare** în suma de **... lei, stornate în perioada 2003 - 2006 din evidenta contabila, fara a avea la baza un document justificativ legal întocmit**.

Asa cum s-a prezentat mai sus, la **"Impozitul pe profit" pct. A.) b)** din prezenta, **în perioada octombrie 2003 - iunie 2006**, S.C. "... " S.R.L. **a înregistrat în contabilitate venituri cu semnul minus** (stornari) în suma totala de **... lei**, precum si **TVA colectata aferenta cu semnul minus** de **... lei**.

În fapt, la inspectia fiscala din ... septembrie 2008, **pentru sumele stornate din conturile contabile de venituri si TVA colectata din perioada 2003 - 2006**, societatea contestatoare **a prezentat ca documente justificative facturi fiscale întocmite pe formulare achizitionate în anul 2007**.

Astfel, reiese ca **la data înregistrării operatiunilor de stornare a TVA colectata din evidenta contabila**, S.C. "... " S.R.L. **nu a detinut un document justificativ legal**, acesta fiind **întocmit ulterior**, dar pe un **alt formular cu regim special decât cel prevazut de legislatia în vigoare** din perioada efectuării stornarilor respective.

Prin diminuarea TVA colectata în perioada 2003 - 2006 cu suma de **... lei** au fost încălcate prevederile **art. 29 pct. B lit. a)** din **Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata**, respectiv cele ale **art. 150 alin. (3)** coroborate cu cele **art. 159 alin. (1) lit. b)** din **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, **din care citam:**

- **Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata** (în vigoare pâna la 31 decembrie 2003):

“[...] **Art. 29.** - *Persoanele impozabile care realizeaza operatiuni taxabile si/sau operatiuni scutite cu drept de deducere au urmatoarele obligatii:*

[...] B. Cu privire la întocmirea documentelor:

*a) sa consemneze livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate si **sa completeze în mod obligatoriu urmatoarele date:** denumirea, adresa si codul fiscal ale furnizorului/prestatorului si, dupa caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate si/sau a serviciilor prestate, cantitatile, dupa caz, pretul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fara taxa pe valoarea adaugata, suma taxei pe valoarea adaugata. Pentru livrari de bunuri sau prestari de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adaugata mai mare de 50 milioane lei inclusiv, la aceste documente se anexeaza si copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata;”*

- **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, (în vigoare de la 1 ianuarie 2004), cu modificarile si completarile ulterioare:

“[...] **Art. 150.** - [...] (3) *Orice persoana care înscrie taxa pe o factura sau în orice alt document care serveste ca factura este obligata la plata acesteia.*

[...] **Art. 159.** - (1) **Corectarea informatiilor înscrise în facturi** sau în alte documente care tin loc de factura se efectueaza astfel:

[...] **b)** *în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie sa cuprinda, pe de o parte, informatiile din documentul initial, numarul si data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de alta parte, informatiile si valorile corecte, fie se emite un nou document continând informatiile si valorile corecte si concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numarul si data documentului corectat.”*

Având în vedere ca prin stornarile înregistrate în facturile fiscale achizitionate în anul 2007, societatea comerciala contestatoare **nu a respectat prevederile art. 159 alin. (1) lit. b)** din **Codul fiscal**, respectiv ca aceste facturi sa cuprinda informatiile din documentul initial, numarul si data documentului corectat, valorile cu semnul minus, ca si informatiile si valorile corecte, sau nu a folosit cea de-a doua metoda prevazuta de lege, rezulta ca au fost încălcate prevederile susmentionate privind întocmirea documentelor, drept pentru care se va respinge ca neîntemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere.

b) - Referitor la TVA deductibila în suma de ... lei (RON), pentru care la control nu s-a acordat dreptul de deducere în perioada 2003 - 2007.

1) Pentru TVA deductibila în suma de ... lei (RON) din perioada 2003 - 2007 nu a fost acordat dreptul de deducere întrucât facturile fiscale de achizitie nu contineau toate informatiile referitoare la numele, adresa si codul de înregistrare fiscala al beneficiarului de bunuri si servicii (societatea comerciala contestatoare), asa cum rezulta din datele prezentate în Anexa nr. ... la Raportul de inspectie fiscala.

Legislatia privind TVA prevede urmatoarele:

- **Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata** (în vigoare până la 31 decembrie 2003):

“[...] **Art. 24 - (1)** Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu urmatoarele documente:

a) pentru deducerea prevazuta la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de catre persoane impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;”

- **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, (în vigoare de la 1 ianuarie 2004), cu modificarile si completarile ulterioare:

Text valabil în perioada 01 ianuarie 2004 - 31 decembrie 2006:

[...] **Art. 145. - (1)** [...];

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

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

[...] **Art. 155. - (1)** [...];

[...] **(8)** Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:

a) [...];

[...] d) numele, adresa si codul de înregistrare fiscala, dupa caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;

Text valabil începând cu 01 ianuarie 2007:

Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);

Prin contestatia formulata, societatea comerciala sustine ca în timpul controlului a corectat si completat toate facturile cuprinse în Anexa nr. ... la RIF, conform prevederilor pct. 50 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 1579/2007, însa organele de inspectie fiscala au refuzat acordarea dreptului de deducere pentru TVA deductibila în suma de ... lei (RON).

Referitor la corectarea informatiilor înscrise în facturi, legislatia privind TVA prevede:

- **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal** (în vigoare de la 1 ianuarie 2004), cu modificarile si completarile ulterioare:

“[...] **Art. 159. - (1)** Corectarea informatiilor înscrise în facturi sai în alte documente care tin loc de factura se efectueaza astfel:

[...] b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscrie numărul și data documentului corectat.”

- Hotărârea Guvernului nr. 1579/2007 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004:

“[...] 50. După punctul 81 se introduce un nou punct, punctul 81¹, cu următorul cuprins:

Norme metodologice:

"81¹. (1) [...].

(2) Organele de control fiscal vor permite deducerea taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele controlate aferente achizițiilor nu conțin toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal sau/si acestea sunt incorecte, dacă pe perioada desfășurării controlului documentele respective vor fi corectate în conformitate cu art. 159 din Codul fiscal."

Fata de prevederile legale citate mai sus rezulta ca **în mod corect organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA deductibila** în suma de **... lei (RON)** înscrisa în facturile de achiziție care nu aveau completate toate informațiile prevăzute de lege, chiar dacă în timpul controlului aceste informații au fost completate pe același factură, prin înscrierea datelor peste semnatura organelor de control, întrucât corectarea acestor date nu s-a făcut în conformitate cu prevederile art. 159 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, așa cum se menționează la **pct. 81¹ alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal** modificate și completate prin **H.G. nr. 1579/2007**. Astfel, conform acestor prevederi, **în cazul corectării informațiilor înscrise în facturile transmise deja beneficiarului, se emite un alt document care cuprinde informațiile corecte, și nicidecum nu se corectează facturile transmise.**

2) Pentru **TVA deductibila** în suma de **... lei (RON)** aferenta **perioadei 2003 - 2005** (Anexa nr....) **nu a fost acordat dreptul de deducere** întrucât **facturile prezentate nu au îndeplinit condiția de document justificativ**, respectiv în **... cazuri** facturile nu au fost executate pe hârtie autocopiativă cu elemente de securitate specială, așa cum prevede **Ordinul M.F.P. nr. 989 din 26 iulie 2002** privind tipărirea, înserierea și numerotarea formularelor cu regim special, iar **... caz** factura nu avea antetul furnizorului pretipărit, așa cum prevede **Ordinul M.F.P. nr. 1849 din 22 decembrie 2003** privind personalizarea formularelor tipizate cu regim special, comune pe economie.

Asa cum am prezentat și la capitolul privind impozitul pe profit - pct. A)a) din prezenta, societatea comercială a înregistrat eronat în evidența contabilă facturile susmenționate, desi perioada de valabilitate a acestora expirase la data înregistrării lor.

În plus, în cazul facturii nr. .../....09.2004 emisă de S.C. "H" S.R.L. (TVA = ... lei) codul de identificare fiscală al furnizorului, respectiv ..., aparține unei persoane fizice

autorizate, radiata din anul 1999, iar în cazul facturii nr. .../...05.2004 emisa de S.C. "D" S.R.L. (TVA = ... lei), codul de înregistrare fiscala, respectiv ... este inexistent, iar numarul de ordine al O.R.C. J.../.../... apartine altei societati comerciale.

Prin contestatia formulata, societatea comerciala sustine ca prin transporturile organizate cu terti a obtinut venituri suplimentare, iar în cazul furnizorului S.C. "M" S.R.L. a înregistrat în evidenta contabila toate marfurile livrate, le-a comercializat si a colectat TVA aferenta.

În motivarea contestatiei nu aduce însa niciun temei legal.

Fata de cele prezentate mai sus, **rezulta ca societatea comerciala contestatoare nu beneficiaza de dreptul de deducere a TVA deductibila** în suma de **... lei (RON)**, întrucât **nu au fost îndeplinite conditiile privind detinerea unui document justificativ**, respectiv a unei facturi fiscale, asa cum prevede **art.24 din Legea nr. 345/2002** (pentru anul 2003) si **art. 145 alin. (8) lit. a) din Codul fiscal** (pentru perioada 2004 - 2005), mai sus citate, drept pentru care se va respinge ca neîntemeiata contestatia formulata pentru acest capa de cerere.

3) Pentru TVA deductibila în suma de **... lei (RON)** aferenta **perioadei 2003 -2007**, nu a fost acordat dreptul de deducere a TVA, întrucât **cheltuielile cu comisioanele** aferente tichetelor de masa înscrise în facturile întocmite de societatile comerciale emitente **nu au fost considerate ca sunt destinate în folosul operatiunilor taxabile**, conform prevederilor legale, din care citam:

- **Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata** (în vigoare pâna la 31 decembrie 2003):

"[...] Art. 22. - (4) Persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si serviciilor destinate realizarii de:

a) operatiuni taxabile;"

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (în vigoare de la 1 ianuarie 2004), cu modificarile si completarile ulterioare:

[...] Art. 145. - (1) [...];^{Nota}: Text valabil în perioada 01 ianuarie 2004 - 31 decembrie 2006

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

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

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

Art. 145. - (1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei. ^{Nota}: **Text valabil începând cu 01 ianuarie 2007.**

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

a) operatiuni taxabile;

Asa cum aratat si la capitolul privind impozitul pe profit pct. A)c) din prezenta, **societatea comerciala nu a facut dovada cu documente justificative ca a obtinut venituri din vânzarea marfurilor alimentare catre persoane fizice**, pentru a justifica înregistrarea în evidenta contabila a comisioanelor si a TVA deductibila aferenta acestora înscrise în facturile emise de societatile comerciale emitente de tichete de masa.

Prin contestatia formulata, societatea comerciala sustine ca, asa cum prevede **art. 59** din **H.G. nr. 598/2002** pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 “...taxa pe valoarea adaugata este deductibila la beneficiari în momentul în care aceasta este exigibila la furnizori si/sau prestatori...”, iar documentul justificativ este factura fiscala.

În fapt, **art. 22 alin. (1)** din **Legea nr. 345/2002**, ca si **pct. 59** din **Normele** aprobate prin **H.G. nr. 598/2002**, prevad ca dreptul de deducere a TVA la beneficiari ia nastere în momentul în care aceasta este exigibila la furnizori, **însa pentru acordarea dreptului de deducere a TVA la beneficiari, legislatia privind TVA a prevazut si alte conditii, asa cum am prezentat mai sus**, respectiv ca bunurile si **serviciile achizitionate sa fie destinate în folosul operatiunilor taxabile** - conform legislatiei citata mai sus.

Drept urmare, se va respinge ca neîntemeiata contestatia pentru acest capat de cerere, întrucât societatea comerciala **nu a facut dovada ca au fost realizate operatiuni taxabile din comertul cu produse alimentare pe baza de tichete de masa.**

4) Pentru TVA deductibila în suma de ... lei (RON), aferenta perioadei 2003 - 2005 nu a fost acordat dreptul de deducere întrucât aceasta taxa este înscrisa într-un numar de **... de facturi** emise de persoane fizice autorizate si societati comerciale **neînregistrate în scopuri de TVA** (Anexa nr. ...), astfel încât **nu au fost îndeplinite conditiile de deductibilitate** prevazute la **art. 22 alin. (1)** din **Legea nr. 345/2002**, coroborate cu cele ale **art. 59** din **Normele** aprobate prin **H.G. nr. 598/2002** (pentru anul 2003) si la **art. 145 alin. (1)** si **art. 153** din **Codul fiscal** (pentru perioada 2004 - 2005).

Prin contestatia formulata, **se sustine ca facturile fiscale de achizitie sunt documente legal aprobate**, valorile TVA înscrise în facturi sunt mai mici de 50 milioane lei (ROL), deci societatea comerciala nu avea obligatia solicitarii de la furnizori a documentului care sa ateste ca acestia sunt platitori de TVA, astfel încât a procedat în mod corect la înregistrarea în contabilitate a sumelor reprezentând TVA deductibila.

Fata de cele prezentate mai sus, conform prevederilor **art. 24 alin. (1) lit. a)** din **Legea nr. 345/2002** (pentru anul 2003) si ale **art. 145 alin. (8) lit. a)** din **Codul fiscal** (pentru anii 2004 - 2005), **rezulta clar ca dreptul de deducere la beneficiari se acorda doar daca furnizorul este o persoana impozabila înregistrata ca platitor de TVA.** Chiar daca legislatia invocata de societatea comerciala contestatoare, respectiv **art. 29 pct. B lit. a)** din **Legea nr. 345/2002**, prevede obligatia beneficiarului de a solicita furnizorului documentul legal care atesta calitatea de platitor de TVA pentru sume mai mari de 50 milioane lei (ROL), **acest fapt nu anuleaza obligatia aceluiasi beneficiar de a înregistra în evidenta contabila doar facturile persoanelor impozabile platitoare de TVA, indiferent de quantumul taxei, pentru a-si putea exercita dreptul de deducere.**

De asemenea, conform **art. 22 alin. (1)** din **Legea nr. 345/2002**, coroborat cu **art. 59** din **Normele** aprobate prin **H.G. nr. 598/2002**, **taxa este deductibila la beneficiari în**

momentul în care aceasta este exigibilă la furnizori, ori, în cazul de față, taxa nu este exigibilă la furnizori întrucât aceștia nu sunt înregistrați ca platitori de TVA și deci, implicit, nici la beneficiari taxa nu este deductibilă.

Având în vedere cele prezentate mai sus, se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere, în baza prevederilor legale susmenționate.

Pe cale de consecință, **majorările de întârziere** aferente diferentelor suplimentare de plată analizate mai sus, **au fost corect calculate** - conform prevederilor ***art 14 din O.G. nr. 61/2002 privind executarea creanțelor bugetare și ale art. 119 și 120 din Codul de procedură fiscală***, republicat.

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de Societatea Comercială "... " S.R.L. cu sediul în municipiul ..., județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din ... septembrie 2008, act administrativ fiscal emis de A.F.P.C.M. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. - Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de ... lei - din care:

- Impozit pe profit stabilit suplimentar lei;***
- accesorii (majorări de întârziere) aferente impozitului pe profit lei;***
- Taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar lei;***
- accesorii (majorări de întârziere) aferente T.V.A. lei.***

2. - În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,