



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE BACAU

**Biroul de solutionare a contestatiilor**

---

Nr...

### **DECIZIA NR.211 /09.05.2008**

**privind solutionarea contestatiei formulate de SC ..., impotriva deciziei de impunere nr... intocmita de organele de control ale Administratiei Finantelor Publice Bacau - Activitatea de Inspecție Fiscala Bacau.**

Directia generala a finantelor publice Bacau a primit spre solutionare cu adresa nr..., inregistrata la institutia noastra sub nr..., contestatia SC ..., cu sediul social in municipiul Bacau, str..., jud.Bacau.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere nr..., privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, prin raportul de inspectie fiscala nr..., iar obiectul contestatiei il constituie suma de ... lei, reprezentand:

- impozit pe profit.
- majorari de intarziere/penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.
- TVA.
- majorari de intarziere/ penalitati de intarziere aferente TVA.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale, contestatia este semnata de avocat ... in calitate de imputernicit al societatii, conform imputernicirii avocatale din data de 17.03.2008 si poarta amprenta stampilei "Cabinet avocat ..." si a societatii.

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

I. Prin contestatia formulata petenta contesta masurile stabilite de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr..., considerand-o ca fiind intocmita cu nerespectarea prevederilor legale si a situatiei de fapt.

In fapt, contestatoarea afirma ca, incepand cu data de 22.05.2006 pana in data de 12.02.2008, societatea a fost supusa unei inspectii fiscale partiale, concretizata prin raportul de inspectie fiscala nr..., in urma careia a fost emisa decizia de impunere contestata prin care s-a stabilit in sarcina acesteia obligatii fiscale

suplimentare de plata in suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit si TVA precum si accesoriile aferente.

Fata de aspectele evidentiate, societatea sustine ca decizia de impunere nr... este criticabila sub mai multe aspecte, astfel:

- motivarea de fapt pentru sumele imputate nu tine cont de notele explicative existente la dosar si in mod subiectiv s-a retinut ca urmeaza sa plateasca sumele imputate, deoarece au fost diminuate nejustificat veniturile realizate in urma valorificarii combustibilului pentru focare industriale sub pretul de achizitie.

- scaderea valorii combustibilului nu se datoreaza societatii ci dimpotriva actualmente aceasta are calitatea de creditor fata de agentul economic care a alterat calitatea combustibilului.

Totodata, petenta considera ca este criticabil si cuantumul majorarilor de intarziere, majorari calculate atat pentru taxa pe valoarea adaugata cat si pentru impozitul pe profit, atata vreme cat in cuprinsul raportului de inspectie se individualizeaza penalitatile diferit de majorarile de intarziere, iar in cuprinsul deciziei contestate se imputa doar majorari.

Pentru aspectele mentionate, societatea opineaza ca decizia de impunere nr... a fost gresit intocmita, cu nerespectarea prevederilor legale prevazute de OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, motiv pentru care solicita admiterea plangerii si anulara deciziei contestate.

**II.** Prin Raportul de inspectie fiscala nr... care a stat la baza deciziei de impunere nr..., s-a urmarit verificarea unor aspecte economico-financiare solicitate de Garda Financiara – Comisariatul Regional Bacau prin adresa nr... inregistrata la ACF Bacau sub nr... la SC ... Bacau.

Prin adresa mai sus mentionata, Garda Financiara – Comisariatul Regional Bacau solicita stabilirea obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat de catre SC ..., rezultate din operatiuni comerciale cu uleiuri minerale respectiv aprovizionarea de la SC ... cu 783 tone CLG pentru focare industriale in valoare totala de ... lei in baza facturii fiscale seria ...

In urma verificarii efectuate Garda Financiara – Comisariatul Regional Bacau a constatat ca SC ..., cu factura seria ... a livrat catre SC ... cantitatea de ... tone CLG, in valoare totala de ... lei.

Totodata s-a constatat ca, SC ... a achizitionat combustibil lichid greu pentru focare la un pret de 1008,403 lei/tona si l-a vandut la pretul de 771,32 lei/tona , influentand in mod nefavorabil taxa pe valoarea adaugata de plata precum si impozitul pe profit.

La prezenta inspectie fiscala pe baza documentelor justificative administrate, puse la dispozitie de Garda Financiara s-a retinut faptul ca potrivit facturii fiscale seria ..., SC ... s-a aprovizionat cu cantitatea de 783 lei tone CLG pentru focare

industriale la pretul de 1.008,403 lei/to, valoarea totala a facturii fiind de ... lei, din care valoarea marfii ... si TVA de ... lei de la SC ... din localitatea ..., jud. Bacau.

Potrivit contractului de luare in custodie nr..., SC ... in calitate de proprietar a lasat in custodia SC ...in calitate de custode, cantitatea de 783 tone CLG.

La art.2 din contractul de luare in custodie nr... se prevedea ca “ SC ... a pastrat in custodie CLG in valoare de ... lei in rezervor-depozit de capacitate mare, nefiind posibilitate de depozitare separata, fapt ce a dus la modificarea calitatii produsului. Urmarea acestui fapt, SC ... va livra in loc de 783 tone o cantitate de 1.000 tone la valoarea de ... lei/to conform buletinului ...”.

Factura fiscala seria ..., a fost inregistrata in jurnalul de cumparari aferent lunii iulie 2004 si in evidenta contabila potrivit NC ...

Din verificarea documentelor puse la dispozitie de Garda Financiara,organele de inspectie fiscala din cadrul A.I.F. Bacau au constatat ca SC ... a livrat cantitatea de 736,291 tone CLG, astfel:

- cu factura fiscala seria ..., catre SC ... cantitatea de **696,291 tone** CGL in valoare totala de ... lei, din care valoarea marfii ... lei, acciza in valoare de .... lei si TVA in valoare de .... lei, pretul de vanzare fiind de 771,320 lei/tona.

\* Conform contractului de vanzare-cumparare nr.36/05.09.2005, inregistrat la SC ECO PERTOLEUM SA Constanta, sub nr..., anexat Procesului verbal nr... rezulta ca SC ..., s-a angajat sa vanda catre SC ..., o cantitate de CGL de 696,291 tone la pretul de 771,32 lei/tona, pretul total al contractului fiind de ... lei.

Contribuabilul a pus la dispozitia controlului in copie un contract de vanzare-cumparare ce poarta acelasi nr.36/05.09.2005, incheiat cu SC ..., purtand semnaturi indescifrabile ale reprezentantilor cumparatorului si vanzatorului precum si amprente stampilelor celor doua societati, prin care se consemneaza vanzarea de produse petroliere “ respectiv combustibil lichid greu – CGL ... in cantitate de 913 (*optsutesaizecisisase*) tone la pretul de 700 lei/tona inclusiv TVA, pretul total al contractului fiind de ... lei.

Pretul total consemnat prin cele doua variante de contract fiind acelasi de ... lei.

Varianta de contract prezentata de contribuabil prin care se consemneaza livrarea cantitatii de 913 tone cu explicitarea in litere *optsutesaizecisisase* , respectiv 866 tone, este opozabila constatarilor organelor de inspectie fiscala ale DGFP Constanta , care prin PV nr... mentioneaza ca “ SC ... a emis factura de vanzare... conform contractului de vanzare-cumparare nr.36/05.09.2005, inregistrat la SC ..., sub nr...

- cu trei facturi fiscale s-a livrat in luna septembrie 2005, cantitatea de **20 tone** la pretul de 567,23 lei/tona catre SC ..., facturi fiscale achitate de client pe baza de chitante.

Prin nota explicativa din data de 30.01.2008 luata administratorului ... , s-au cerut detalii referitoare la sursa de aprovizionare a marfii CLG livrate la SC ... si daca aprovizionarea s-a facut dintr-un antrepozit fiscal. Administratorul a raspuns urmatoarele : “ Marfa CLG (toata) vanduta la SC ... a fost aprovizionata de la SC ... din 19.07.2004. Marfa a fost ridicata de ... de la depozitul lui ...

- cu factura fiscala seria ..., cantitatea de **20 tone** CLG in valoare totala de ... lei, la pretul de 567,23 lei/tona la SC ..., neinregistrat ca operator autorizat.

La control s-a constatat ca exemplarul 2(rosu) al facturii fiscale se regaseste la cotorul carnetului de facturi fiscale, dar factura nu este inregistrata in jurnalul de vanzari aferent perioadei, in evidenta contabila si nici in decontul de tva nr..., nu se regaseste in balanta de verificare da la 31.12.2005 si nici in evidenta contabila intocmita ulterior, nefiind asadar reflectate veniturile realizate si taxa pe valoarea adaugata aferenta.

In timpul controlului s-au solicitat explicatii scrise contribuabilului , conform art.94, alin.3, lit.c din OG nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare privind modul de dispunere a livrarii cantitatii de CLG din custodia SC ..., obiect al contractului de custodie nr..., avand in vedere ca la 31.12.2005, stocul de CLG apartinand SC ... aflat in custodia SC ... Constanta, confirmat de organele de inspectie fiscala ale DGFP Constanta este **zero**.

Ca raspuns la solicitarile organului de inspectie fiscala, administratorul societatii a mentionat urmatoarele:

“ Imputernicitul ... a dispus livrarea de CLG apartinand la SC ... in cantitate de 1000 tone, astfel:

- 913 t - conform contractului de vanzare cumparare nr...
- 20 t – catre SC ... Piatra Neamt conform factura.
- 35,35 t – catre SC ... Constanta, conform act aditional din 09.08.2005.
- pentru restul cantitatii, nu pot sa explic destinatia”.

Facem precizarea ca intre documentele societatii organul de inspectie a identificat o dispozitie de livrare(anexata) emisa de SC ... Bacau catre SC ... Constanta prin care custodele este intiintat ca proprietarul SC ... a vandut “ *toata cantitatea de CLG (913 to)... firmei SC ... SRL Bucuresti. Toate drepturile si obligatiile ce decurg din contractul nr... precum si a actului aditional (neprezentat la control), sunt preluate de SC ... SRL Bucuresti*”.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale potrivit dreptului conferit de codul de procedura fiscala, organul de inspectie fiscala a solicitat DGFP Constanta prin adresa nr... si DGFP Bucuresti prin adresa nr... efectuarea de controale incrucisate la SC ... SA Constanta si respectiv la SC ... SRL Bucuresti.

Rezultatele controlului incrucisat efectuat la SC ...SA Constanta au fost consemnate in Procesul verbal din 14.12.2006, inregistrat la ACF Constanta sub

nr...., care a fost transmis la DGFP Bacau cu adresa nr..., de unde rezulta in legatura cu cele solicitate urmatoarele:

- “ SC ... SA Constanta a emis facturi pentru depozitare de CLG conform contractului de luare in custodie nr... si fisei de magazie...”

- “ SC ...SRL Bacau, a emis factura de vanzare CGL nr... din data de 20.09.2005 conform contractului de vanzare cumparare nr....

- “ SC ...Constanta nu a livrat nici o cantitate de CGL catre SC ... SRL Bacau.

- “Societatea nu a livrat nici o cantitate de CGL catre societatea SC ... SRL Bucuresti, nici in nume propriu nici pentru SC ... SRL Bacau. Dispozitia de livrare nedatata, nu se regaseste in evidentele SC ... SA”.

- “ La data de 31.12.2005, stocul de CGL era zero in custodia SC ... SA apartinand SC ... SRL Bacau.

De asemenea, DGFP Bucuresti prin adresa ... comunica DGFP Bacau, in legatura cu rezultatele verificarilor la SC ... SRL Bucuresti, urmatoarele:

- SC ... SRL Bucuresti, a fost cesionata cu contractul de cesionare nr...

- Deoarece administratorul nu a putut fi contactat, societatea a fost propusa a fi inclusa in 'Lista contribuabililor inactivi’.

In concluzie, neinregistrarea facturii fiscale seria nr... emisa catre SC ... SRL Piatra Neamt, in valoare totala de ... lei, din care: ... lei-valoarea marfii si ... lei – tva, incasata de societate, neintocmirea documentelor pentru livrarea de combustibil pentru focare industriale, care la data de 31.12.2005 nu figurau in custodie si diminuarea nejustificata a veniturilor realizate prin valorificarea sub pretul de achizitie a combustibilului, contrar prevederilor art.78, alin.4 (ulterior modificat in art.80, alin.5 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, a art.6, alin.1 si art.11 din Legea contabilitatii nr.82/1991cu modificarile si completarile ulterioare, au condus la consecinte fiscale nefavorabile in determinarea impozitului pe profit si a TVA.

Ca urmare organul de inspectie fiscala a stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale suplimentare principale si accesorii in suma totala de ... lei dupa cum urmeaza:

– TVA.

– accesorii taxa pe valoarea adaugata.

– impozit pe profit.

– accesorii la impozitul pe profit.

**III. Luand in considerare motivele invocate de petenta in contestatia formulata, constatarile organului de control, precum si prevederile legale in vigoare la data verificarii, se retin urmatoarele:**

SC ... SRL Bacau, are sediul social in Bacau, str... jud. Bacau, este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr..., are codul de inregistrare fiscala ... din data de 30.01.2003 si are ca activitate principala - “...” – cod CAEN ...

Controlul a avut ca obiectiv verificarea unor aspecte economico-financiare solicitate de Garda Financiara – Comisariatul Regional Bacau prin adresa nr... inregistrata la ACF Bacau sub nr... la SC ... Bacau.

Prin adresa mai sus mentionata, Garda Financiara – Comisariatul Regional Bacau solicita stabilirea obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat de catre SC ... Bacau, rezultate din operatiuni comerciale cu uleiuri minerale respectiv aprovizionarea de la SC ... cu 783 tone CLG pentru focare industriale in valoare totala de ... lei in baza facturii fiscale seria ... catre SC ... SA Constanta a cantitatii de 696,291 tone CLG, in valoare totala de 659.447 lei.

Totodata organele de control ale Garzii Financiare – Comisariatul Regional Bacau au constatat ca, SC ... SRL Bacau a achizitionat combustibil lichid greu pentru focare la un pret de 1008,403 lei/tona si l-a vandut la pretul de 771,32 lei/tona , influentand in mod nefavorabil taxa pe valoarea adaugata de plata precum si impozitul pe profit.

Prin contestatia formulata petenta contesta masurile stabilite de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr..., sustinand ca in mod subiectiv s-a retinut ca urmeaza sa plateasca sumele imputate, deoarece au fost diminuate nejustificat veniturile realizate in urma valorificarii combustibilului pentru focare industriale sub pretul de achizitie.

Urmare a constatarilor organelor de inspectie fiscala din cadrul DGFP Bacau, DGFP Constanta si DGFP municipiul Bucuresti, referitor la aspectele pentru care Garda Financiara – Comisariatul Regional Bacau a solicitat verificarea, s-au retinut urmatoarele:

\* SC ... SRL Bacau s-a aprovizionat cu cantitatea de **783 tone** CGL la pretul de 1.008,403/tona de la SC RECALIS SRL din comuna N Balcescu, jud. Bacau.

\* SC ...SRL Bacau a vandut cantitatea de **736,291 tone** astfel:

- **696,291 tone** la SC ... SA Constanta la pretul de 771,320 lei/tona cu 237,083 lei/tona mai mic decat pretul de achizitie.

- **20 tone** la SC ... SRL Piatra Neamt la conform a trei facturi fiscale la pretul de 567,23 lei/tona, cu 441,173 lei/tona mai mic decat pretul de achizitie.

- **20 tone** la SC ... SRL Piatra Neamt la pretul de 567,23 lei/tona, cu factura fiscala nr..., cu 441,173 lei/tona mai mic decat pretul de achizitie, factura care nu a fost inregistrata in evidenta contabila a societatii, dar exemplarul rosu se regaseste in carnetul de facturi fiscale pus la dispozitia controlului.

Totodata, societatea conform actului aditional la contractul de luare in custodie nr... incheiat cu SC ... SA Constanta din 09.08.2005, avea obligatia achitarii



catre custode a cheltuielilor de custodie in suma de 33.220,14 lei sau echivalentul a 35,35 tone CLG.

Intrucat SC ... SA Constanta a emis catre SC ... SRL facturile fiscale reprezentand taxa de depozitare: seria ..., transmise in copie de organul fiscal Constanta, documente neinregistrate de contribuabil in evidenta contabila, fapt pentru care s-a apreciat ca plata magazinajului nu s-a efectuat prin eventuala compensare cu 35,35 tone CGL, asa cum sustine administratorul.

Avand in vedere cantitatea aprovizionata de 783 tone CGL , raportat la livrarile cantitative de 736,291 tone efectuate de contribuabil, rezulta ca pentru cantitatea de 46,709 tone, contribuabilul nu a evidentiat veniturile realizate contrar prevederilor art.78, alin.4 (ulterior modificat in art.80, alin.5) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Aspectele invocate determinate de operatiunile aferente facturilor fiscale ce obiectul controlului, conduc la implicatii fiscale in stabilirea diferentelor obligatiilor de plata privind impozitul pe profit si TVA.

Ca urmare organul de inspectie fiscala a stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale suplimentare principale si accesorii in suma totala de ... lei dupa cum urmeaza:

- TVA.
- accesorii taxa pe valoarea adaugata.
- impozit pe profit.
- accesorii la impozitul pe profit.

**1. Referitor la suma de ... lei, se retine:**

***Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca, petenta datoreaza la buget suma de ... lei, reprezentand: ... lei – impozit pe profit si ... lei – obligatii fiscale accesorii aferente impozitului pe profit, stabilite prin decizia de impunere nr..., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr...***

In urma verificarii documentelor de evidenta contabila, a documentelor administrate ca mijloace probante, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei un impozit pe profit suplimentar de plata in suma de ... lei, dupa cum urmeaza:

- ... lei – impozit pe profit aferent sumei de ... lei, reprezentand diferenta dintre valoarea de achizitie a combustibilului si valoarea de vanzare a cantitatii de 716,29 tone CGL, diferenta care prezinta urmatoarea componenta:

\* ... lei – diferenta rezultata ca urmare a faptului ca SC ... SRL a vandut cantitatea de 696,291 tone CGL catre SC ... SA Constanta la pretul de 771,32

lei/tona, pret mai mic cu 237,08 lei /tona decat pretul de aprovizionare de 1.008,40 lei/tona.

\* ... *lei* - diferenta rezultata ca urmare a faptului ca SC ... SRL a vandut cantitatea de 20 tone CGL catre SC ... SA la pretul de 567,23 lei/tona, pret mai mic cu 441,17 lei /tona decat pretul de aprovizionare de 1.008,40 lei/tona.

Referitor la aceste diferente mentionam faptul ca, contribuabilul nu a prezentat organului de inspectie fiscala nici un document care sa justifice tehnic scaderea pretului pentru vanzare fata de cel de achizitie.

Organul de inspectie fiscala in urma verificarii rapoartelor de incercare nr...(nr. Esantion ...), documente anexate procesului verbal nr... incheiat de DGFP Constanta, intocmite la efectuarea incercarilor pe acelasi lot de esantioane (Lot ...), au constatat ca nu rezulta variatii ale parametrilor importanti ai combustibilului, comparativ cu nivelele din STAS 53-81, referitoare la caracteristicile acestui tip de combustibil pentru focare industriale.

Avand in vedere prevederile art.11, alin.1 din Legea 571/2003, privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare in care se precizeaza:

**“(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei”.**

organul de inspectie apreciaza ca vanzarea sub pretul de achizitie nu reflecta continutul economic real al tranzactiei, nefiind sustinuta cu documente justificative.

Pentru acest motiv organul de inspectie fiscala se considera indreptatit ca, in baza art.67, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile ulterioare, sa estimeze venitul aferent diferentei de pret fata de pretul de aprovizionare ca fiind venit suplimentar.

Conform prevederilor art.67, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

**“(1) Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze. In acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale”.**

Corespunzator venitului stabilit suplimentar estimat in suma de ... lei, organul de inspectie fiscala a stabilit in baza art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare in care se stipuleaza:

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



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

un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei, obtinut prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului respectiv ...

– impozit pe profit aferent veniturilor neinregistrate de societate in evidenta contabila in suma de .. lei, venituri care se compun din:

\* – reprezentand c/v facturii fiscale seria ..., emisa catre SC ... SA Piatra Neamt, aferenta cantitatii de 20 tone CGL , factura neinregistrata in evidenta contabila, contrar prevederilor art.78, alin.4 (ulterior modificat in art.80, alin.5) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si a art.6, alin.1 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

\* – reprezentand diferenta de pret (aferenta cantitatii de 20 tone CGL livrata catre SC ALCO GRUP SA Piatra Neamt) dintre pretul de aprovizionare de 1.008,40 lei/tona si pretul de livrare de 567,23 lei/tona.

Intrucat contribuabilul nu a prezentat organului de inspectie fiscala nici un document care sa justifice scaderea pretului de vanzare fata de cel de achizitie, in baza art. 11, alin.1 din Legea 571/2003, privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si a art.67, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala (citate anterior), a estimat diferenta mentionata ca fiind venit suplimentar, calculat astfel:  $1.008,40 - 567,23 \text{ lei/tona} \times 20 \text{ tone} = 8.823,40 \text{ lei}$ .

Corespunzator venitului impozabil neinregistrat stabilit suplimentar estimat , in suma de ... lei, organul de inspectie fiscala a stabilit in baza art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei, obtinut prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului respectiv ( $20.168 \text{ lei} \times 16\%$ ).

- impozit pe profit aferent veniturilor in suma de ... lei, reprezentand valoarea la pret de achizitie a cantitatii de 46,709 tone CGL, rezultata ca diferenta intre cantitatea de 783 tone CGL aprovizionata si cantitatea livrata de 736,291 tone CGL.

Avand in vedere inexistenta la 31.12.2005 a stocului de CGL in custodia SC ... SA Constanta, consemnata in Procesul verbal din 14.12.2006, inregistrat la ACF Constanta sub nr..., transmis la DGFP Bacau cu adresa nr... , explicatiile date de administrator (nota explicativa nr... “ *pentru restul cantitatii nu pot sa explic destinatia*”, nota explicativa nr... “ *S-a ocupat imputernicitul ... si nu am stiut ca nu s-au intocmit facturi*”), in conditiile neprezentarii documentelor care sa confirme vanzarea cantitatii de 46,709 tone CGL, organul de inspectie fiscala in baza art.67, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, a procedat la estimarea bazei de impunere aferenta operatiunii comerciale neinregistrate, stabilind un venit suplimentar in suma de ... lei, calculat astfel:  $(46,709 \text{ tone} \times 1.008,40 \text{ lei/tona} - \text{pret de aprovizionare})$ .

Corespunzator venitului impozabil neinregistrat stabilit suplimentar estimat , in suma de ... lei, organul de inspectie fiscala a stabilit in baza art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei, obtinut prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului respectiv (47.101 lei X 16%).

Neinregistrand veniturile respective in evidenta contabila, societatea nu a respectat prevederile art.78, alin.4 (ulterior modificat in art.80, alin.5) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare care prevede:

**“ Contribuabilii sunt obligati sa evidentieze veniturile realizate si cheltuielile efectuate din activitatile desfasurate, prin intocmirea registrelor sau a oricaror alte documente prevazute de lege”.**

si a art.6, alin.1 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

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

Pentru neachitarea impozitului pe profit stabilit suplimentar la control in suma de ... lei, s-au calculat, pentru perioada 26.10.2005 – 31.01.2008, in conformitate cu prevederile art.115 – 116, art.120, alin.7 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, majorari de intarziere in suma totala de ... lei.

De asemenea in conformitate cu prevederile art.121 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, s-au calculat pentru perioada 01.11.2005 – 31.12.2005 penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei.

## 2. Referitor la suma de ... lei, se retine:

*Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca, petenta datoreaza la buget suma de ... lei, reprezentand: ... – TVA si ... lei – obligatii fiscale accesorii aferente TVA, stabilite prin decizia de impunere nr..., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr...*

Pentru perioada supusa inspectiei fiscale s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de ... lei, aferenta veniturilor neinregistrate de societate in suma de ... lei, din care ... lei rezultate din livrarea a 716,291 tone combustibil CGL sub pretul de achizitie fara justificare si ... lei – venituri rezultate din efectuarea de livrari de CGL (sub pretul de achizitie) cu evidentierea partiala a

operatiunilor in facturi fiscale, dar fara inregistrarea acestora in contabilitate (66,709 tone).

Conform art.126 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

**(1) “In sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:**

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

La art. 137 din acelasi act normativ se stipuleaza:

**(1)” Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:**

**a) pentru livrari de bunuri si prestari de servicii, altele decat cele prevazute la lit. b) si c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni”;**

Suma contestata de ... lei, reprezinta TVA aferenta acelorasi venituri pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit si diferenta de impozit pe profit suplimentar prezentata la cap.III, pct.1 din prezenta decizie si se compune din:

– tva colectata suplimentar aferenta venitului estimat in suma de ... lei, reprezentand valoarea corespunzatoare diferentei de pret dintre pretul de aprovizionare si pretul de vanzare pentru cantitatea de 716,291 tone vanduta sub pretul de achizitie.

Asa cum s-a specificat si la punctul anterior privind impozitul pe profit contribuabilul nu a prezentat organului de inspectie fiscala nici un document care sa justifice tehnic scaderea pretului pentru vanzare fata de cel de achizitie.

Organul de inspectie fiscala, in urma verificarii rapoartelor de incercare nr... documente anexate procesului verbal nr... incheiat de DGFP Constanta, intocmite la efectuarea incercarilor pe acelasi lot de esantioane (Lot R13), au constatat ca nu rezulta variatii ale parametrilor importanti ai combustibilului, comparativ cu nivelele din STAS 53-81, referitoare la caracteristicile acestui tip de combustibil pentru focare industriale.

In consecinta, organul de inspectie fiscala in baza art.11, alin.1 din Legea nr.571/2003, a apreciat corect ca operatiunea de vanzare sub pretul de achizitie nu reflecta continutul economic real al acesteia, nefiind sustinuta cu documente justificative si in conformitate cu prevederile art.67, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile ulterioare, a procedat la estimarea venitului aferent diferentei de pret fata de pretul de aprovizionare stabilind un venit suplimentar in suma de ... lei.

Pentru venitul estimat in suma de ... lei, care intra in sfera operatiunilor impozabile din punct de vedere al taxei, s-a stabilit prin aplicarea cotei de 19%

prevazute la art.140, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, TVA colectata suplimentar in suma de ... lei si implicit TVA de plata in acelasi quantum, scadenta la 25.10.2005.

- tva colectata aferenta veniturilor estimate in suma de ... lei, reprezentand : 11.344,55 lei - c/v facturii fiscale seria ..., emisa catre SC ... SA Piatra Neamt, aferenta cantitatii de 20 tone CGL , factura neinregistrata in evidenta contabila si 8.823,40 lei - diferenta de pret (aferenta cantitatii de 20 tone CGL livrata catre SC ... SA Piatra Neamt) dintre pretul de aprovizionare de 1.008,40 lei/tona si pretul de livrare de 567,23 lei/tona.

Mentionam ca veniturile respective nu au fost inregistrate in evidenta contabila, contrar prevederilor art.78, alin.4 (ulterior modificat in art.80, alin.5) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si a art.6, alin.1 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea acestora si implicit la colectarea TVA aferenta.

- tva colectata aferenta veniturilor in suma de ... lei, reprezentand valoarea la pret de achizitie a celor 46,709 tone CGL stabilite ca diferenta intre cantitatea de 783 tone CGL aprovizionata si cantitatea de 736,291 tone CGL livrata.

In conditiile neprezentarii documentelor care sa confirme vanzarea cantitatii de 46,709 tone CGL si avand in vedere probele administrate (mentionate la pct.1- Impozitul pe profit) s-a trecut la estimarea veniturilor aferente operatiunii comerciale neinregistrate si implicit la modificarea bazei de impunere a veniturilor cu suma de ... lei, calculata dupa cum urmeaza: (46, 709 tone X 1.008,40 lei/tona).

Intrucat operatiunea indeplineste cerintele art.126, alin.1, lit.a, b, c, d, coroborate cu cele ale art.128, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, organul de inspectie a stabilit TVA colectata aferenta in suma de ... lei, prin aplicarea cotei de 19 %, prevazuta de art.140 din acelasi act normativ si taxa pe valoarea adaugata in acelasi quantum (47.101 lei X 19% ).

Pentru neachitarea TVA de plata stabilita suplimentar la control in suma de ... lei, in conformitate cu prevederile art. 115 - 116 si art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare s-au calculat pentru perioada de 26.01.2006 – 31.01.2008 majorari de intarziere in suma de ... lei.

De asemenea in conformitate cu prevederile art.121 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, s-au calculat pentru perioada 01.11.2005 – 31.12.2005, penalitati de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

Referitor la afirmatia petentei potrivit careia este criticabil quantumul majorarilor de intarziere calculate atat pentru TVA cat si pentru impozitul pe profit “

atata vreme cat in cuprinsul Raportului de inspectie fiscala se individualizeaza penalitati diferit de majorarile de intarziere iar in cuprinsul deciziei contestate se imputa doar majorari”, aceasta este nefondata deoarece, atat prin RIF cat si prin decizia de impunere valoarea totala a accesoriilor este aceeași respectiv ... lei ,iar conform anexei 2- INSTRUCȚIUNI de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala", pct. 2.1.1, randul 2, col.1 din OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului “ Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala”, se precizeaza:

**“ - rand 2 col. 1: majorari de intarziere; in acest rand se vor inscrie cumulat dobanzile si penalitatile de intarziere calculate pana la 31 decembrie 2005, impreuna cu majorarile de intarziere calculate dupa 1 ianuarie 2006, acolo unde este cazul”.**

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei in sensul ca, motivarea de fapt pentru sumele imputate nu tine cont de notele explicative existente la dosar, facem precizarea ca explicatiile date de administrator prin notele respective, nu pot constitui si nu pot inlocui documentele legale care sa stea la baza inregistrarilor in contabilitate si care sa justifice operatiunile comerciale efectuate de societate in perioada supusa verificarii.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor art.11, alin.1, art.126, alim.1, lit.a, b, c, d, art.128, alin.1, art.137 si art.140 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art.6, alin.1 din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata, art.67, alin.1,art.78, alin.4 (ulterior modificat in art.80, alin.5), art. 115 - 116, art.120, art.121 si art.216 alin.1 din OG nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile ulterioare, se :

#### DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **SC ... SRL Bacau** , pentru suma totala de ... lei reprezentand :

- impozit pe profit.
- majorari de intarziere/penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.
- TVA.
- majorari de intarziere/ penalitati de intarziere aferente TVA.

Prezenta decizie, poate fi atacata in termen de 6 luni de la primire la Tribunalul – Bacau.

**DIRECTOR EXECUTIV,  
TEODOR LUPUTI**

**SEF BIROU  
JURIDIC SI CONTENCIOS,  
NICOLAE SICOE**