

Urmare adresei nr., înregistrata la Direcția Generala a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.prin care s-au comunicat următoarele: “(...) prin Ordonanța de scoatere de sub urmărire penală din data de ...a Parchetului de pe lângă Judecătoria Arad din dosarul nr....., rămasa definitivă, irevocabilă și executorie s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală a învinuitului, consideram ca a încetat motivul suspendării drept pentru care se poate trece la soluționarea pe fond a contestației ” și a fost restituit dosarul cauzei în vederea reluării procedurii administrative în cauza dosarului S.C. X S.R.L., în temeiul dispozițiilor art. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscală republicată, Direcția Generala a Finanțelor Publice a jud. Arad a procedat la analiza dosarului contestației depuse de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul în ...înregistrata la Activitatea de Control Fiscal Arad sub nr.și la Direcția Generala a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.

S.C. X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală și a Raportului de inspectie fiscală încheiat la data de ...și înregistrat sub nr....., întocmite de Activitatea de Control Fiscal, solicitând admiterea contestației și anularea în totalitate a acestor acte administrative.

Referitor la contestația formulată de S.C. X S.R.L., împotriva Raportul de inspectie fiscală încheiat la data dede către inspectorii din cadrul Activității de Control Fiscal Arad, s-au reținut următoarele:

În drept, Codul de Procedura Fiscală, republicat prevede:

“ ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspectiei fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.[...].

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...].”

coroborat cu prevederile art. 106 din H.G. nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“ART. 106

Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale

(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere faptic și legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspectiei, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.[...]

Norme metodologice:

106.1. *Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat intr-un raport de inspectie fiscala.*

106.2. *La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de cate ori este cazul, actele privind constatarile preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate si/sau încrucisate si orice alte acte.*

106.3. *Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.*

106.4. *Modelul si continutul raportului privind rezultatul inspectiei fiscale se aproba prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala."*

Competenta de soluționare conferita de art. 205 si următoarele din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este limitata astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) *Impotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. (...)*

(3) *Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreuna.*

(4) *Pot fi contestate în conditiile alin. (3) si deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidat.*

(5) *In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 87 alin. 1, contestatia se poate depune de orice persoana care participa la realizarea venitului.*

(6) *Bazele de impunere constatate separat intr-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii."*

Având în vedere ca raportul pe care societatea petenta îl contesta este raportul în care au fost prezentate constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, conform dispozitiilor legale mai sus citate, în temeiul Titlului IX din Codul de procedura fiscala, republicat, Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Arad se va pronunta asupra deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, decizie ce a fost emisa în baza raportului de inspectie fiscala dininregistrat la Activitatea de Control Fiscal Arad sub nr.....

In conditiile în care Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.este titlul de creanta care devine executoriu, acesta fiind opozabil petentei si acesta fiind cel care produce efecte fata de petenta, si nu raportul de inspectie fiscala în care doar sunt consemnate constatările inspectiei fiscale, pentru capatul de cerere privind contestatia formulata de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspectie fiscala încheiat la data dede catre inspectorii din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad, aceasta urmeaza a fi respinsa ca inadmisibila.

Referitor la contestația formulata de S.C. X S.R.L., împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr....., s-au retinut urmatoarele :

SC X S.R.L. contesta suma totala delei RON reprezentând:

- ...lei RON impozit pe profit stabilit suplimentar de catre organele de control;
- ... lei RON majorari de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- lei RON penalitati de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar ;

- lei RON taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar ;
- ... lei RON majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar ;
- lei RON penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

Contestația a fost depusa în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestația a fost formulata de reprezentantul legal al societatii petente si stampilata cu stampila societatii, asa dupa cum prevede art. 206 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata.

Societatea petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr....., contestatie prin care solicita anularea în totalitate a acesteia pentru suma totala delei RON lei, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

- cu privire la stornarea din evidenta contabila a veniturilor din vânzarea mărfurilor în suma delei RON si taxa pe valoarea adăugata colectata în suma delei RON, petenta afirma ca în data de ...2004 a fost emisa factura fiscala ... catre societatea comerciala M SRL în valoare totala de ...lei (...RON) din care venitul este de ...lei (...RON) iar taxa pe valoarea adăugata este de ...lei(...RON), factura a fost înregistrata în evidentele contabile ale societatii regăsindu-se la poziția 1 din jurnalul pentru vanzari pe luna august. Pentru ca aceasta factura a fost stornata în mod eronat prin nota contabila nr.si pentru a se reveni asupra acestei erori societatea petenta afirma ca, a înregistrat corectarea veniturilor si implicit a taxei pe valoarea adăugata prin operațiunea imediat următoare, respectiv nota contabila...., astfel încât cele doua înregistrări nu aduc modificări veniturilor sau taxei pe valoarea adăugata (fiind de aceleași valori dar de semne diferite). Pentru aceste motive, petenta solicita anularea impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma delei RON cu majorări de întârziere, dobânzi si penalitati aferente precum si a taxei pe valoarea adăugata suplimentare în suma de ...lei RON, a majorărilor de întârziere, dobânzilor si a penalităților de întârziere aferente;

- în legatura cu înregistrarea în evidenta contabila pe cheltuieli de deplasare si cu prestările de servicii, a facturilor fiscale de cazare emise de societati arădene care activează în domeniul hotelier, cheltuieli considerate nedeductibile fiscal, petenta afirma ca aceste cheltuieli efectuate de societate au avut în vedere nu suportarea costurilor de deplasare a unor persoane care nu au calitatea de angajati ai societatii ci privesc realizarea obiectului de activitate - operațiuni comerciale de achiziție si aprovizionare deci sunt cheltuieli efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile si ca atare deductibile la calculul impozitului pe profit. De asemenea, societatea susține ca, în condițiile în care aceste cheltuieli care reprezintă “ (...) baza de calcul a taxei pe valoarea adăugata sunt cheltuieli taxabile, ele fiind efectuate cu scopul realizării de venituri impozabile, taxa pe valoarea adăugata aferenta poate fi dedusa” astfel încât solicita anularea măsurii de nerecunoaștere a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata cât si anularea măsurii de stabilire a obligatiilor fiscale accesorii ca urmare a nerecunoașterii deductibilității acestor sume;

- cu privire la imposibilitatea dovedirii provenienței cantității de ... to deșeu inox vândut la export care a generat cheltuieli considerate nedeductibile în suma de RON petenta afirma ca singurul motiv pentru considerarea sumei în discutie ca nedeductibila este omisiunea emiterii adeverinței de primire si plata din care sa rezulte proveniența deșeurilor colectate iar organul de control deși nu recunoaște proveniența cantității de deșeuri accepta veniturile din vânzarea acestei cantitati. Documentul pe baza caruia societatea trebuia sa efectueze înregistrarea în contabilitate este borderoul de achizitie fapt care s-a si petrecut în realitate astfel încat petenta solicita anularea masurii de calculare a impozitului suplimentar si anularea masurii

de stabilire a obligatiilor fiscale accesorii ca urmare a nerecunoasterii deductibilitatii la determinarea impozitului pe profit a sumei de RON;

- referitor la imposibilitatea dovedirii provenienței cantității de ...to deșeu inox care a generat cheltuieli considerate nedeductibile în suma delei RON, societatea arata ca singurul motiv pentru considerarea sumei în discuție ca nedeductibila este omisiunea emiterii adeverinței de primire si plata din care sa rezulte proveniența deșeurilor colectate iar organul de control deși nu recunoaște proveniența cantității de deșeuri accepta veniturile din vânzarea acestei cantitati. Documentul pe baza căruia societatea trebuia sa efectueze înregistrarea în contabilitate este borderoul de achiziție fapt care s-a si petrecut în realitate astfel încât petenta solicita anularea măsurii de calculare a impozitului suplimentar si anularea măsurii de stabilire a obligațiilor fiscale accesorii ca urmare a nerecunoașterii deductibilității la determinarea impozitului pe profit a sumei delei RON;

- a). cu privire la înregistrarea operatiunii de descarcare a gestiunii de tabliere metalice pentru cantitatea deto si valoarea delei RON fara a avea un document justificativ la baza si ca urmare considerata o cheltuiala nedeductibila fiscal petenta arata ca initial, a facturat catre S.C. M SRL întreaga cantitate de to tabliere metalice cumparata de la S.C. I SRL iar atunci când, urmare sesizării ca S.C. I SRL nu a livrat în contul societatii întreaga cantitate facturata s-a procedat la rectificarea valorilor facturate, societatea efectuand concomitent atât corectia prin stornarea veniturilor înregistrate cat si corectia prin stornare a cheltuielilor generate de descarcarea de gestiune asociind si de aceasta data veniturilor corectate costurile aferente;

b).- în legatura cu ajustarea pretului de piata pentru vânzarea cantitatii de tone de catre SC X S.R.L. catre M SRL si stabilirea unui venit suplimentar în suma delei RON , petenta afirma ca aprecierea organului de control ca cele doua societati sunt afiliate este exclusiv în considerarea faptului ca asociatii acestora sunt frati, calitate care nu poate fi considerata ca suficienta, mai mult modul de calcul al pretului de piata respectiv al aplicarii metodei cost –plus este eronat atâta timp cât exista preturi de referinta pentru o corecta apreciere a nivelului si volumului veniturilor;

- cu privire la achizitionarea tamplariei PVC în valoare de lei RON care a fost încadrata în categoria mijloacelor fixe amortizabile fara a se recunoaste cheltuiala generata de aceasta achizitie, societatea considera ca “ (...) achizitionarea si montarea unei usi în vederea creșterii functionalitatii unui spatiu trebuie recunoscuta ca o cheltuiala ulterioara aferenta unei imobilizari corporale si pe cale de consecinta trebuie recunoscuta drept o cheltuiala în perioada în care aceasta a fost efectuata.”;

- în legatura cu înregistrarea în evidenta contabila în cadrul cheltuielilor de deplasare a sumei de lei RON, cheltuiala considerata ca nefiind efectuata în scopul realizarii de venituri impozabile petenta sustine ca opinia organului de inspectie fiscala se bazeaza pe perceptia ca sumele înregistrate în contabilitate reprezinta cheltuieli de deplasare în beneficiul unei persoane care nu are calitatea de angajat ori aceste cheltuieli au avut în vedere nu suportarea costurilor de deplasare a unor persoane care nu au calitatea de angajati ai societatii ci privesc realizarea obiectului de activitate al societatii, operatiuni comerciale de achizitie si aprovizionare;

- cu privire la descarcarea eronata din gestiune a unui gater în valoare de lei RON care a fost înregistrata fara a avea un document justificativ la baza, petenta afirma: “ (...) luate în ansamblul lor, operatiunile prezentate în succesiune nu genereaza rezultat economic sau nu diminueaza rezultatul economic si ca atare baza de calcul a impozitului pe profit nu a fost afectata atâta timp cât la fiecare operatiune reflectata în contabilitate, cheltuielilor le sunt asociate venituri” deci in mod gresit organul de inspectie fiscala urmare a analizei doar a unei parti din documentele existente in unitate a concluzionat ca fiind eronata descarcarea de gestiune pentru suma de lei ron si in consecinta a corectat baza de calcul a impozitului pe profit cu aceasta suma;

- în legatura cu ajustarea pretului de vanzare la nivelul pretului de piata pentru deseurile rezultate din dezmembrarea a ... bucati motoare electrice si stabilirea unui venit suplimentar în suma de lei RON petenta afirma ca, în mod eronat organul de inspectie fiscala a apreciat ca valorificarea deseurilor din declasare trebuie sa acopere valoarea de gestiune a bunurilor casate si pe cale de consecinta a dispus ajustarea pretului de vânzare la pretul de piata si a intentionat recuperarea pretului motoarelor si nu valorificarea de materiale rezultate din dezmembrarea motoarelor si a caror pret de piata este cu totul altul. În plus, organul de control a apreciat ca subevaluarea se datoreaza si faptului ca deseurile au fost facturate societatii comerciale M S.R.L. care reprezinta parte afiliata. Petenta afirma ca ordonanta la care se face referire priveste comercializarea produselor si serviciilor de piata iar sfera de aplicabilitate a actului normativ amintit nu acopera si obiectul de activitate al societatii petente iar aprecierea ca cele doua societati sunt afiliate nu este in nici un fel motivata.

- cu privire la neînregistrarea în luna în care au fost emise a facturilor fiscale nr.nr.si nr.....petenta sustine ca înregistrarea cu o luna întârziere a acestor facturi nu genereaza obligatii fiscale accesorii deoarece în lunile de referinta a fost înregistrata taxa pe valoarea adaugata de recuperat fiind necesara doar alocarea sumelor lunii la care se refera;

- în legatura cu neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata în suma de lei RON aferenta cantitatii care nu a fost achizitionata, petenta arata ca a efectuat “ (...) concomitent atât corectia prin stornarea veniturilor înregistrate cât si corectia prin stornare a cheltuielilor generate de descarcarea de gestiune asociind si de aceasta data veniturilor corectate costurile aferente. Tot în baza aceluasi document este corectata taxa pe valoarea adaugata colectata” si în concluzie solicita anulara masurii de neacordare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata în suma de lei RON;

- referitor la ajustarea veniturilor societatii ca urmare a vânzarii sub pretul pietei a deseurilor rezultate din dezmembrare (... RON) si vânzarea sub pretul pietei a deseurilor reciclabile (... RON) petenta sustine ca în mod eronat organul de inspectie fiscala a apreciat ca valorificarea deseurilor din declasare trebuie sa acopere valoarea de gestiune a bunurilor casate ca si cum aceste bunuri au fost vândute si în plus a apreciat ca subevaluarea se datoreaza faptului ca deseurile au fost facturate societatii M S.R.L. care reprezinta parte afiliata întrucât ordonanta la care se face referire priveste comercializarea produselor si serviciilor de piata iar sfera de aplicabilitate a acestui act normativ nu acopera obiectul de activitate al societatii iar aprecierea ca cele doua societati sunt persoane afiliate nu este în nici un fel motivata;

- cu privire la stabilirea debitelor suplimentare aferente taxei pe valoarea adaugata ca urmare a constatarii de diferente între taxa pe valoarea adaugata conform balantei de verificare contabila si jurnalele de taxa pe valoare adaugata lunare în suma de lei RON în luna noiembrie 2003 lei RON în luna decembrie 2004 si lei RON în luna august 2005 petenta afirma ca existenta de diferente între taxa pe valoarea adaugata regasita în evidentele contabile si rezultatul calculului din jurnalele de vânzari si cumparari fara a se efectua confruntarea între documentele care au stat la baza înregistrarilor în contabilitate si regasirea acestor documente în jurnalele de taxa pe valoarea adaugata nu îndreptateste organul de inspectie fiscala sa concluzioneze ca au fost efectuate înregistrari fara a avea documente justificative la baza si pentru acest considerent solicita anulara masurii de stabilire a taxei pe valoarea adaugata suplimentara;

- în legatura cu neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata în suma de RON în luna mai 2004 si ajustarea taxei pe valoarea adaugata din evidenta contabila aferenta perioadei mai – august 2004, societatea sustine ca înregistrarea de operatiuni a fost realizata având la baza documente justificative deci organele de inspectie fiscala nu au posibilitatea legala sa efectueze ajustarile pentru suma de RON;

- cu privire la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata în suma de lei RON aferent lunii august 2003 ca urmare a neconcordantei dintre soldul negativ regasit

în balanta de verificare contabila si soldul negativ calculat ca diferenta între jurnalele de taxa pe valoarea adaugata, petenta afirma ca existenta de diferente între taxa pe valoarea adaugata regasita în evidentele contabile si rezultatul calculului din jurnalele de vânzari si cumparari fara a se efectua confruntarea între documentele care au stat la baza înregistrarilor în contabilitate si regasirea acestor documente în jurnalele de taxa pe valoarea adaugata nu îndreptătește organul de inspectie fiscala sa concluzioneze ca au fost efectuate înregistrari fara a avea documente justificative la baza si pentru acest considerent solicita anularea masurii de stabilire a taxei pe valoarea adaugata suplimentara;

- în legătura cu stabilirea taxei pe valoarea adăugata suplimentara în suma de ...RON pentru vânzările sub costul de achiziție efectuate în 2003, societatea afirma ca a colectat taxa pe valoarea adăugata în suma de ...RON, suma care se regăsește atât în nota contabila cât si în registrul de operațiuni diverse, astfel încât nu poate fi motivata afirmația ca a fost omisa înregistrarea sumei si în consecința stabilirea de taxa pe valoarea adăugata suplimentar.

Organele de control ale Activității de Control Fiscal Arad urmare sesizării înregistrata la D.G.F.P. Arad sub nr.si la Activitatea de Control Fiscal Arad sub nr.si adresei I.P.J. Arad - Serviciul de Investigare a Fraudelor nr....., înregistrata la Direcția Generala a Finantelor Publice a județului Arad sub nr..... si la Activitatea de Control Fiscal sub nr....., au procedat la efectuarea unui control la S.C. X S.R.L. având ca obiectiv verificarea modului de calcul, înregistrare si virare a impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adăugata.

A). Urmare verificării efectuate, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii debite reprezentand impozit pe profit suplimentar în suma de RON, dobânzi aferente în suma de RON si penalitati de întârziere în suma deRON, consecinta a aspectelor constatate, astfel:

- în luna2003, asa cum rezulta din jurnalul de vânzari, nota contabila anexata si balanta de verificare aferenta acestei luni, societatea a stornat din evidenta contabila venituri din vânzarea marfurilor în suma deRON si TVA colectata în suma deRON, fara a avea document justificativ la baza.

Urmare a acestei înregistrări, veniturile societatii realizate din orice sursa, care se iau în calcul la determinarea profitului impozabil au fost diminuate, si implicit si impozitul pe profit datorat la data de 30.09.2003 bugetului de stat.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar în suma deRON. Pentru nevirarea impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma de ...RON la termenul legal de plata, organele de control au procedat la calculul de majorari si dobanzi de intarziere pana la data de2006 în suma deRON si penalitati de 0,5% pana la data de2005 în suma totala de RON.

De asemenea, urmare a acestei înregistrari a fost diminuata obligatia de plata, respectiv marita creanta fata bugetul de stat reprezentând taxa pe valoarea adăugata cu suma de ...RON, astfel încât organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adăugata suplimentara în suma deRON.

Pentru nevirarea taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar la termenul legal de plata, organele de control au procedat la calculul de majorări si dobânzi de întârziere până la data de2006, în suma totala de ...RON si au fost calculate penalitati de 0,5% pana la data de2005, in suma totala de RON.

- în anul 2004, societatea a înregistrat în evidenta contabila pe cheltuieli de deplasare si cu prestările de servicii, respectiv în conturile 625 si 628, facturi fiscale de cazare emise de societati care activează in domeniul hotelier.

Conform prevederilor art.21 alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, sunt deductibile doar cheltuielile cu transportul, cazarea si indemnizatia acordate persoanelor ce au calitatea de angajati. Deoarece SC X SRL are domiciliul fiscal în localitatea Arad, organele de control au considerat nejustificata înregistrarea acestor facturi în evidenta contabila în cadrul cheltuielilor de deplasare si cu prestarile servicii si ca urmare, în baza art.21 alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de control au considerat nedeductibile la determinarea profitului impozabil sau pierderii fiscale a cheltuielilor înregistrate în baza acestor facturi de cazare.

De asemenea, conform prevederilor art.21 alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de control au considerat nejustificata înregistrarea acestor facturi în evidenta contabila în cadrul cheltuielilor de deplasare si cu prestarile de servicii si tinând cont ca serviciile de cazare nu s-au prestat în folosul operatiunilor taxabile ale SC X SRL, conform prevederilor art.145, alin. (3) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, societatea nu avea drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta si ca urmare, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de cazare dedusa în baza facturilor fiscale emise de unitati hoteliere din Arad.

- asa cum s-a consemnat si în procesul verbal încheiat în data de2005 la SC X SRL, în data de2004 s-au efectuat trei exporturi de inoxidabil catre societatea italiana..., totalul cantitatii exportate a fost de ...tone, provenienta sa fiind urmatoarea:

- cantitatea de ... tone a fost achizitionata de la SC O SRL , în baza facturii fiscale seria ...nr....., achitata integral în data de ...cu OP nr.....
- cantitatea de ...tone în suma de ...lei RON a fost achiziționata de la persoana fizica ... din, în baza următoarelor documente:
- borderoul nr. ...în valoare totala de ...RON, cantitate ...tone, achitat integral cu OP...;
- borderoul nr. ...în valoare totala de ...RON, cantitatetone, achitat integral cu OP....;
- borderoul nr. ...în valoare totala de ...RON, cantitate ...tone, achitat integral cu OP.....

Societatea deține Autorizație de colectare a deșeurilor industriale de la persoane fizice valabila pe perioada 2004- 2005, emisa de Prefectura Județului Arad , așa cum prevăd Normele privind procedura de acordare, prelungire, suspendare sau anulare a autorizației de colectare a deșeurilor industriale reciclabile de la persoane fizice, aprobate prin Ordinul Administrației Publice Centrale nr.265/503/2001.

În baza prevederilor art. 7, alin.(4) din OUG nr.16/ 26.01.2001, cu modificarile si completarile ulterioare si a art.12 din Normele privind procedura de acordare, prelungire, suspendare sau anulare a autorizatiei de colectare a deseurilor industriale reciclabile de la persoane fizice, aprobate prin Ordinul Administrației Publice Centrale nr.265/503/2001, agentii economici care colecteaza deseuri industriale reciclabile de la persoane fizice au obligatia eliberarii detinatorilor de adeverinte de primire si plata care sa contina date cu privire la denumirea agentului colector, datele de identificare ale detinatorului, natura deșeului reciclabil predat, cantitatea, prețul, valoare, semnăturile colectorului si detinatorului, precum si proveniența deșeului, declarata de detinator pe propria raspundere.

Deoarece SC X SRL a colectat cantitatea de ... tone deseuri inox doar pe baza borderourilor de achizitie mai sus mentionate, borderouri ce nu sunt întocmite corespunzator (fara datele de identificare: serie si numar carte de identitate, adresa completa, ocupatie) si nici nu au calitate de document justificativ la achizitia de deseuri reciclabile, fara a întocmi adeverinte de primire si plata din care sa rezulte provenienta deseurilor colectate, organele de inspectie fiscala considera ca societatea nu poate dovedi provenienta pentru cantitatea detone deseuri inox vândut catre societatea italianaSPA, ca urmare, organele de inspectie

fiscala au considerat ca nedeductibile la determinarea profitului impozabil la data de2004 cheltuielile in suma de RON, înregistrate în baza acestor borderouri.

- prin procesul verbal încheiat la SC X SRL în data de2005 s-a constatat ca in luna octombrie 2004, societatea X SRL a vândut catre SC M SRL sina cale ferata uzata, din care pentru cantitatea detone nu exista documente de provenienta legale, si anume exista doar borderouri de achizitie.

Aceasta cantitate de şina cale ferata, în valoare totala deRON a fost achiziţionata de la persoana fizicadin I. Deoarece SC X SRL a colectat cantitatea detone deseuri inox doar pe baza borderourilor de achiziţie, borderouri ce nu sunt întocmite corespunzător (fara datele de identificare: serie număr buletin, adresa completa, ocupaţie) si nu au calitatea de document justificativ la achiziţia de deşuri reciclabile, fara a întocmi adeverinţe de primire si plata din care sa rezulte provenienţa deşeurilor colectate, organele de inspectie fiscala considera ca societatea nu poate dovedi provenienţa pentru cantitatea detone deşuri inox vânduta catre societatea M SRL si ca urmare, organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibile la determinarea profitului impozabil la data de 31.12.2004 cheltuielile în suma deRON, înregistrate în baza acestor borderouri.

- a). Din verificarea efectuata s-a constatat ca SC X SRL a achizitionat cantitatea de tone tablriere metalice de la SC I SRL prin factura nr....., în valoare de ...RON, taxa pe valoarea adaugataRON iar prin factura nr.s-a stornat o parte din tablrierele metalice vândute în baza facturii....., respectiv cantitatea de ...tone, în valoare deRON, taxa pe valoarea adaugata în suma de.....

Asa cum rezulta din adresa nr....., facturas-a emis de catre SC X SRL catre societatea M SRL în baza contractului comercial nr....., iar în urma avizelor de expeditie s-au livrat doar tone tablriere. In 2004, SC X SRL a înregistrat cheltuieli cu marfurile vândute în suma de ...RON, descărcând gestiunea de mărfuri cu ... tone tablriere metalice, fata de suma corecta deRON reprezentând costul de achiziţie a cantităţii vândute către M SRL de tone.

Având în vedere cele mai sus arătate, organele de control au considerat nejustificata si eronata descărcarea gestiunii de marfa cutone tablriere metalice respectiv înregistrarea în2004 de cheltuieli cu marfa vanduta în suma deRON, deoarece cantitatea detone nu a fost livrata, iar descarcarea ei din gestiune s-a efectuat fara a avea document justificativ la baza, încalcând prevederile art.21 alin. (4) lit.f) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si în concluzie, conform prevederilor mai sus mentionate, organele de inspectie fiscala considera suma de ...RON nedeductibila la determinarea profitului impozabil la data de 31.12.2004.

b). In data de2005, în baza facturii nr.emisa catre Sc M SRL, SC X SRL a stornat suma deRON, din care taxa pe valoarea adaugataRON, reprezentand diferenta de pret la factura Astfel, în legatura cu tablrierele metalice au fost emise catre SC X urmatoarele facturi fiscale:

- factura nr..... 2004, cantitate ... to, valoare ...RON, taxa pe valoarea adaugataRON;

- factura nr.....2005, stornare cantitate de to, in valoare deRON, taxa pe valoarea adaugataRON;

- factura nr....., stornare reprezentand diferenta de pret in valoare de ...RON, taxa pe valoarea adaugataRON

Din analiza efectuata de organele de inspectie fiscala s-a constatat ca pretul final de vânzare pe tona de deseuri este deRON, fata de costul de achizitie de la SC I SRL deRON. In urma acestor operatiuni, SC X SRL a vândut catre SC M SRL cantitatea de tone deseuri sub costul de achizitie iar conform prevederilor art. 19 din OG 99/2000, cu modificarile si completarile ulterioare, este interzis oricarui comerciant sa vânda produse în pierdere.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca SC X SRL intra sub incidenta prevederilor legale mai sus mentionate, pretul rezultat în urma operatiunii de vânzare, respectiv în urma stornarii la vânzarea acestuia catre persoana afiliata M SRL nefiind conform cu realitatea, fiind subestimat. In urma ajustarii pretului de vânzare la pretul de piata, în baza art.11 alin. (2) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare s-au stabilit in sarcina SC X SRL venituri suplimentare aferente lunii 2005 in suma de RON.

- în data de, în baza facturii nr. s-a achizitionat de la SC P tamplarie PVC (1 bucata usa) în valoare de RON, înregistrata ca obiect de inventar în contul 303 "Materiale de natura obiectelor de inventar".

Tinând cont ca durata normala de utilizare a tâmplariei PVC este mai mare de un an si de faptul ca valoarea ei depaseste limita valorii maxime stabilita prin hotarare de guvern pentru mijloacele fixe de 15.000.000 lei vechi, respectiv 1500 RON, conform prevederilor art.24, alin. (2) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, societatea avea obligatia încadrării si înregistrării tâmplariei în categoria mijloacelor fixe amortizabile.

Conform prevederilor art.24 alin.(1) din acelasi act normativ, organele de control au considerat nedeductibila la determinarea profitului impozabil la data de 31.12.2004 cheltuiala cu obiectele de inventar de RON, înregistrata integral în luna 2004 la darea în consum a tâmplariei PVC.

- în luna2005, societatea a înregistrat în evidenta contabila în cadrul cheltuielilor de deplasare (contul 625) suma de RON, reprezentând contravaloarea unui bilet de avion, în baza chitantei nr.în conditiile în care persoana catre care s-a emis documentul nu are calitatea de angajat al SC X SRL, iar la sponsor este trecuta societatea M SRL. Ca urmare, organele de control au considerat ca aceasta cheltuiala nu este efectuata în scopul realizării de venituri impozabile, iar în baza art. 21 alin. (1) si (3) lit. b) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completaile ulterioare au considerat cheltuiala deRON nedeductibila la determinarea rezultatului fiscal aferent trimestrului I 2005.

- în anul 2004, Sc X SRL a înregistrat în evidenta contabila urmatoarele facturi fiscale:
- fact. nr.....- avans gater – valoarelei vechi, emisa de catre Sc X SRL catre Sc A SRL ;
- fact. nr.....- gater – valoare....., emisa de catre Sc M SRL Arad catre Sc X SRL;
- fact.nr.....- gater si accesorii – valoarelei vechi, emisa de catre Sc X SRL catre Sc A SRL ;
- fact. nr.- stornare avans gater – valoare lei vechi, emisa de catre Sc X SRL catre Sc A SRL ;
- fact. nr.....- stornare gater – valoarelei vechi emisa de catre Sc X SRL catre Sc A SRL ;
- fact. nr.....- stornare gater – valoarelei vechi, emisa de catre SC M SRL catre SC X SRL;
- fact. nr.....- avans gater – valoarelei vechi, emisa de catre Sc X SRL catre Sc A SRL

Cu privire la aceste operatiuni, organele de inspectie fiscala au solicitat verificarea încrucisata a modului de înregistrare a facturilor mai sus mentionate în evidenta contabila a SC A SRL , constatandu-se urmatoarele:

Facturile de mai sus, emise de catre Sc X SRL catre SC A SRL au fost înregistrate în evidenta contabila a acesteia din urma, cu mentiunea ca factura nr.reprezentând avans gater în valoare de ...lei vechi nu s-a regasit în original, ci doar în copie la aceasta societate.

De asemenea, reprezentantii legali ai SC A SRL au precizat ca s-a stornat operatiunea de vânzare a gaterului în luna2004 deoarece acesta nu a fost livrat de catre SC X SRL la data emiterii facturii nr....., fapt ce rezulta si din explicatiile date de reprezentantii societatii X SRL si din corespondenta dintre cele doua societati, datorita neintelegerilor în legatura cu pretul gaterului.

Avand in vedere cele prezentate, organele de control au considerat nejustificata si eronata descarcarea gestiunii de marfa cu gaterul facturat si înregistrarea în luna ... 2004 de cheltuieli cu marfa vanduta (gater) în suma deRON, odata cu emiterea facturii nr....., din moment ce livrarea gaterului nu a fost efectuata respectiv au considerat suma deRON nedeductibila la determinarea profitului impozabil la data de 30.06.2004.

- în luna 2004, conform procesului verbal de casare si a procesului verbal de scoatere din functiune, s-au dezmembrat ... buc. motoare în valoare totala de ...lei ROL, rezultand ... kg deseu de sarma de cupru si ... kg deseu fonta iar deseurile rezultate au fost vandute catre SC M SRL .

Din verificarea provenientei motoarelor, s-a constatat ca valoarea lor era in realitate delei ROL, asa cum rezulta din factura de achizitie si nota contabila de înregistrare a acestora pe contul de marfuri.

In urma acestor operatiuni, societatea a vandut deseurile sub costul de achizitie cu suma delei ROL, respectivRON.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca SC X SRL intra sub incidenta prevederilor legale mai sus mentionate, cantitatea de deseuri rezultata si implicit pretul stabilit la vanzarea acestora catre persoana afiliata M SRL nu sunt conforme cu realitatea, cantitatea de deseuri rezultata din dezmembrarea motoarelor si contravaloarea obtinuta din valorificarea acestora fiind subestimate si în baza art.11 alin. (2) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si a titlului I pct. 5 din normele sale de aplicare aprobate prin HG 44/2004, cu modificarile si completarile, organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea veniturilor societatii X SRL prin stabilirea pretului de piata, utilizand metoda cost – plus.

Astfel, tinand cont de costul de achizitie al celor ... motoare deRON fara a utiliza o marja de profit, considerând posibila existenta unei calitati inferioare a marfii sau alti factori negativi care puteau influenta operatiunea la acel moment, s-a stabilit ca pretul de piata ar fi fost minim la egalitate cu costul de achizitie.

In urma ajustarii pretului de vanzare la pretul de piata, în baza art.11 alin. (2) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare s-au stabilit în sarcina SC X SRL venituri suplimentare aferente lunii ... 2004 în suma de RON.

B) Prin raportul de inspectie fiscala s-a stabilit în sarcina petentei un debit reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentar în suma deRON, dobanzi aferente în suma deRON si penalitati de întârziere în suma deRON, ca urmare a deficientelor constatate:

- în anul 2003 s-a constatat ca SC X SRL a emis un numar de trei facturi fiscale, fara a fi înregistrate în evidenta contabila în luna în care au fost emise, ci în lunile urmatoare.

Conform prevederilor HG 831/1997, cu modificarile si completarile ulterioare, facturile fiscale se întocmesc la livrarea produselor si a marfurilor, executarea lucrarilor sau prestarea serviciilor, iar la art.134 alin. (3) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare se arata ca taxa pe valoarea adaugata devine exigibila la data livrarii de bunuri sau la data prestarilor de servicii.

Astfel, taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale mai sus mentionate era exigibila la data emiterii facturilor, societatea având obligatia colectarii TVA aferent în lunile în care s-au emis facturile, si nu ulterior, organele de inspectie fiscala ajustand corespunzator TVA din evidenta contabila cu TVA aferent acestor facturi fiscale;

- în luna noiembrie 2004, SC X SRL a dedus integral taxa pe valoarea adaugata înscrisa în factura fiscala emisa de SC I SRL , în suma de RON, cu toate ca nu s-a livrat de furnizor întreaga cantitate de marfa de to înscrisa în factura, ci doar to, fapt pentru care, în luna februarie 2005, în baza facturii nr.s-a si stornat o parte din factura initiala, to, din care taxa pe valoarea adaugata RON.

Conform art. 145 alin.(3) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, dreptul de deducere ia nastere în momentul în care taxa pe valoarea adaugata devine exigibila, iar taxa pe valoarea adaugata devine exigibila la data livrarii bunurilor dupa cum se prevede la art. 134 alin. (3) din acelasi act normativ.

Deoarece nu s-au livrat decâtto fata de cantitatea deînscrisa în factura nr....., în baza prevederilor legale mai sus mentionate, organele de inspectie fiscala au ajustat taxa pe valoarea adaugata din evidenta contabila a societatii aferenta perioadei noiembrie 2004 – februarie 2005 (când s-a stornat operatiunea si de catre societate), neacordând drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata în suma deRON în luna noiembrie 2004;

- organele de control au procedat la ajustarea veniturile societatii în luna mai 2004 - cu suma deRON datorita vanzarii sub pretul pietei a deseurilor rezultate din dezmembrarea a motoare vandute persoanei afiliate SC M SRL si în luna august 2005 – cu suma de RON datorita vânzarii sub pretul pietei a deseurilor reciclabile achizitionate de la Sc I SRL Brasov si vândute persoanei afiliate M SRL.

Aceste sume au fost considerate de organele de inspectie fiscala venituri obtinute din livrarile de bunuri, ele constituie baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata si ca urmare, în baza art. 128 alin.(1), a art.134 alin.(3) si a art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare s-au stabilit în sarcina SC X SRL debitele suplimentare de RON – taxa pe valoarea adaugata suplimentara aferenta lunii mai 2004 si RON – taxa pe valoarea adaugata suplimentara aferenta lunii august 2005;

- în urma verificarii efectuate, s-a constatat ca în lunile noiembrie 2003, decembrie 2004 si august 2005 societatea a înregistrat în evidenta contabila taxa pe valoarea adaugata de plata mai mica, respectiv sold negativ a taxei pe valoarea adaugata mai mare, astfel:

- în luna noiembrie 2003 conform balantei de verificare s-a înregistrat sold negativ a taxei pe valoarea adaugata în suma de RON fata de cel rezultat din diferenta între jurnalele de taxa pe valoarea adaugata de RON, rezultând o diferenta de sold negative a taxei pe valoarea adaugata înregistrata în plus de RON;

- în luna decembrie 2004 conform balantei de verificare s-a înregistrat taxa pe valoarea adaugata de plata în suma deRON fata de cea rezultata din diferenta între jurnalele de taxa pe valoarea adaugata deRON, rezultând o diferenta de taxa pe valoarea adaugata de plata înregistrata în plus deRON;

- în luna august 2005 conform balantei de verificare s-a înregistrat sold negativ a taxei pe valoarea adaugata în suma deRON fata de cel rezultat din diferenta între jurnalele de taxa pe valoarea adaugata deRON, rezultând o diferenta de sold negativ a taxei pe valoarea adaugata înregistrata în plus deRON.

Deoarece societatea a înregistrat operatiuni fara a avea documente justificative la baza, în baza art.145 alin.(8) si a art. 128 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 si a pct. 51 din H.G. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit urmatoarele debite suplimentare aferent TVA:

- RON - TVA de plata suplimentar aferent, lunii noiembrie 2003;
- RON - TVA de plata suplimentar aferent, lunii decembrie 2004;
- RON TVA de plata suplimentar aferent, lunii august 2005.

- în luna mai 2004, SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata în suma de RON, în baza copieii de pe factura nr....., emisa de catre SC M SRL, .

În urma solicitarii unei verificari încrucisate, organele de inspectie fiscala din cadrul ACF au constatat ca aceasta factura fiscala nu este înregistrata în evidenta contabila a societatii emitente, toate cele 3 exemplare fiind anulate iar SC X SRL a stornat înregistrarea acestei facturi, în luna august 2004.

Deoarece societatea a înregistrat operatiuni fara a avea documente justificative la baza, în baza art.145 alin.(8) si a art. 128 alin.(1) din Codul Fiscal si a pct. 51 din HG 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA în suma deRON în luna mai 2004, ajustând taxa pe valoarea adaugata din evidenta contabila a SC X SRL aferent perioadei mai – august 2004 cu aceasta suma.

- în luna august 2003, conform balantei de verificare, societatea a înregistrat în evidenta contabila sold negativ a taxei pe valoarea adaugata în suma deRON fata de suma deRON reprezentând soldul negativ al TVA aferent acestei luni, rezultat din diferenta dintre totalurile jurnalelor de taxa pe valoarea adaugata.

Prin înregistrarea fara documente justificative la baza, s-au incalcat prevederile art.145 alin.(8) si a art. 128 alin.(1) din Codul Fiscal si a pct. 51 din HG 44/2004, cu modificările si completările ulterioare, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata în suma de RON aferenta lunii august 2003.

- conform notelor contabile, în luna august 2003 societatea a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta vânzarilor sub costul de achizitie, în suma deRON, si a omis înregistrarea în evidenta contabila a acestei taxe pe valoarea adaugata colectata ca urmare, în baza art.1 alin. (2) si a art. 20 din Legea nr.345/2002, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentara în suma deRON.

Societatea comerciala X S.R.L. a formulat contestatie împotriva Deciziei de impunere nr.privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala emisa de Activitatea de control fiscal, in referatul cu propuneri de soluționare a contestației fiind precizat :”Cu adresa nr.pe care o anexam în copie la prezentul referat, organele de inspectie fiscala au întocmit sesizare penala pe care au înaintat-o Parchetului de pe lângă Judecătoria Arad.” iar la dosarul cauzei a fost anexata în copie, sesizarea penala către Parchetul de pe lângă Judecătoria Arad, înregistrata la Activitatea de Control Fiscal Arad sub nr.cu solicitarea de a dispune începerea cercetărilor în vederea constatării existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute la art. 11 lit. c). din Legea nr. 87/1994 republicata, art. 9 alin. (1) lit. b) si c) din Legea nr. 241/2005, art. 37 din Legea nr. 82/1991, respectiv art. 43 din Legea nr. 82/1991 republicata.

În aceste condiții, organele administrativ – jurisdicționale nu s-au putut pronunța pe fondul cauzei mai înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale deoarece prioritatea de soluționare în speța o au organele penale, potrivit principiului de drept „ penalul tine în loc civilul” consacrat prin art. 19 alin. 3 din Codul de procedura penala, astfel incat Ministerul Economiei si Finantelor prin Direcția Generala a Finantelor Publice a județului Arad a procedat în conformitate cu prevederile art. 214 din Codul de procedura fiscala aprobat prin Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicata si s-a emis Decizia nr.prin care s-a suspendat soluționarea contestației pana la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penala.

Prin adresa nr.înregistrata la Direcția Generala a Finantelor Publice a județului Arad sub nr....., Activitatea de Inspecție Fiscala Arad a comunicat următoarele: „(...)prin Ordonanța de scoatere de sub urmărire penală din data de 18.07.2007 a Parchetului de pe lângă Judecătoria Arad din dosarul nr. 889/II/2/2007, rămasă definitivă, irevocabilă și executorie s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală a învinuitului, considerăm că a încetat motivul suspendării drept pentru care se poate trece la soluționarea pe fond a contestației”.

Pe cale de consecință, în conformitate cu prevederile art. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicat, unde se arată:„(3) *Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.*” se reține că Ministerul Economiei și Finantelor prin Direcția Generala a Finantelor Publice a județului Arad este investit să se pronunțe pe fond asupra contestației formulate de SC X S.R.L.

III. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petenta și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Economiei și Finantelor prin Direcția Generala a Finantelor Publice a județului Arad este investit să se pronunțe dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Control Fiscal au stabilit în sarcina petentei debitul în suma totală delei RON reprezentândlei RON impozit pe profit stabilit suplimentar de către organele de control,lei RON majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar,lei RON penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar,lei RON taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar,lei RON majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar șilei RON penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

În fapt, organele de control ale Activității de Control Fiscal Arad urmăresc sesizarea înregistrată la D.G.F.P. Arad sub nr.și la Activitatea de Control Fiscal Arad sub nr.și adresei I.P.J. Arad - Serviciul de Investigare a Fraudelor nr....., înregistrată la Direcția Generala a Finantelor Publice a județului Arad sub nr..... și la Activitatea de Control Fiscal sub nr....., au procedat la efectuarea unui control la S.C. X S.R.L. având ca obiectiv verificarea modului de calcul, înregistrare și virare a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată.

A). În legătura cu capatul de cerere privind debitele suplimentare în suma totală delei RON reprezentândlei RON impozit pe profit,lei RON majorări de întârziere șilei RON penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, s-au reținut următoarele :

A1). Cu privire la stornarea din evidența contabilă a veniturilor din vânzarea marfurilor în suma delei RON înscrise în factura fiscală nr.....:

În fapt, în data de2004 societatea petenta a emis factura fiscală nr.către societatea comercială M SRL Lupeni în valoare totală de ...lei (...RON) din care venitul a fost delei (...RON) și taxa pe valoarea adăugată a fost delei(...RON), iar factura a fost înregistrată în evidențele contabile ale societății regăsindu-se la poziția 1 din jurnalul pentru vânzări pe luna august.

Organele de control au constatat că, în luna septembrie 2003, așa după cum rezulta din jurnalul de vânzări, nota contabilă și bilanțul de verificare aferente acestei luni, anexate la dosarul cauzei, societatea a stornat din evidența contabilă veniturile din vânzarea marfurilor în

suma de RON si taxa pe valoarea adaugata colectata în suma de RON, fara a avea document justificativ la baza.

Organele de control au considerat ca, urmare acestei înregistrari veniturile societatii care se iau în calcul la determinarea profitului impozabil au fost diminuate si au procedat la recalcularea profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit stabilind un debit reprezentand impozit pe profit suplimentar în suma de RON iar pentru nevirarea acestuia la termenul legal de plata, au procedat la calcularea de majorari si dobanzi de intarziere pana la data de2006 în suma de RON si penalitati de 0,5% pana la data de2005 în suma totala de RON.

In contestatia depusa, in legatura cu acest aspect societatea petenta afirma ca factura a fost stornata în mod eronat prin nota contabila nr.si pentru a se reveni asupra acestei erori, a înregistrat corectarea veniturilor si implicit a taxei pe valoarea adăugata prin operațiunea imediat următoare, respectiv nota contabila....., astfel încât cele doua înregistrări nu aduc modificări veniturilor sau taxei pe valoarea adăugata (fiind de aceleași valori dar de semne diferite).

In probațiune, societatea petenta a depus in copie la dosarul contestației, Jurnalul de verificare bancara pentru luna septembrie 2003 (anexa nr. A 13 la contestație) unde este înregistrata nota contabila nr.in care sumele sunt înscrise cu semnul minus respectiv nota contabila nr.in care aceleași sume sunt înscrise cu semnul plus precum si fisa clientului M S.R.L. (anexa nr. A 14 la contestație) de unde rezulta ca cele doua înregistrări consecutive din luna septembrie 2003 si anume notele contabile nr. si nr..... nu duc la modificarea totalului fisei.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 213 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“ ART. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

In raport de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a analizat documentele depuse de societatea petenta in probațiune si a constatat ca afirmațiile societatii petente din contestația formulata nu sunt susținute cu inscrieri in sensul ca din Jurnalul de verificare bancara pentru luna septembrie 2003 (anexa nr. A 13 la contestație) a rezultat ca factura fiscala nr.a fost stornata prin nota contabila nr....., societatea a revenit asupra acestei erori si a înregistrat corectarea veniturilor prin operațiunea ce urmeaza, respectiv nota contabila....., **insa prin nota contabila imediat următoare, fara numar, se înregistreaza din nou stornarea veniturilor si a taxei pe valoarea adaugata aferenta**, astfel incat in totalul jurnalului de vânzări pentru luna septembrie si anume in suma delei ROL, înregistrarea veniturilor se regăsește o singura data iar stornarea veniturilor de doua ori, situație in care afirmațiile petentei ca înregistrările din fisa nu aduc modificări totalului acesteia sunt eronate.

In condițiile in care, înregistrarea in evidenta contabila a facturii fiscale nr.din2004 în valoare totala delei (.....RON) din care venituri delei (.....RON) si taxa pe valoarea adăugata delei(.....RON) in luna august a fost stornata prin nota contabila nr....., s-a revenit asupra acestei erori si s-a înregistrat corectarea veniturilor prin nota contabilainsa prin nota contabila imediat următoare s-au stornat din nou veniturile in suma deRON si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma deRON, operațiuni efectuate fara a

avea la baza documente justificative, rezulta ca in mod corect si legal organele de control au constatat ca, urmare acestor inregistrari, veniturile societatii care se iau in calcul la determinarea profitului impozabil au fost diminuate si, in conformitate cu prevederile art. 7 alin. (1) si art. 2 alin. (1) din Legea nr. 414 /2002 cu modificarile si completarile ulterioare au procedat la recalcularea profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit stabilind un debit reprezentand impozit pe profit suplimentar în suma deRON, motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca neintemeiata.

Referitor la majorările de întârziere in suma totala de lei RON respectiv penalitatile de întârziere in suma totala de lei RON aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.se retine ca stabilirea de majorari de întârziere si penalitati de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar in suma delei RON, contestația petentei împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.va fi respinsa, rezulta ca si pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere in suma delei RON si penalitățile de întârziere in suma delei RON, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația petentei va fi respinsa.

A2). In legatura cu deductibilitatea fiscala la calculul profitului impozabil a cheltuielilor de deplasare si a prestarilor de servicii conform facturilor fiscale de cazare emise de societati aradene care activeaza in domeniul hotelier, s-au retinut urmatoarele :

In fapt, în cursul anului 2004, societatea a înregistrat în evidenta contabila in cadrul cheltuielilor de deplasare si cu prestările de servicii, respectiv în conturile 625 si 628, facturi fiscale de cazare (.... lei RON in trimestrul II 2004, lei RON in trimestrul III 2004 si lei RON in trimestrul IV 2004) emise de societati arădene care activează in domeniul hotelier, in condițiile in care societatea are domiciliul fiscal in localitatea Arad, iar societatea nu a făcut dovada ca persoanele pentru care au fost efectuate aceste cheltuieli au calitatea de angajati ai S.C. M S.R.L.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 21 alin.(1), alin. (2) lit. e si alin. (3) lit. b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările 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.

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și: (...)

e) cheltuielile de transport și cazare în țara și în străinătate efectuate de către salariați și administratori, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți; (...)

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată: (...)

b) suma cheltuielilor cu indemnizația de deplasare acordată salariaților pentru deplasări în România și în străinătate, în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți. Cheltuielile de transport, cazare și indemnizația acordată salariaților, în cazul contribuabilului care realizează pierdere în exercițiul curent și/sau din anii precedenți, sunt limitate la nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice;”

In motivarea contestației, societatea petenta considera ca: „ Aceste cheltuieli efectuate de societate au avut in vedere nu suportarea costurilor de deplasare a unor persoane care nu au calitatea de angajați ai societatii ci privesc realizarea obiectului de activitate al societatii, operațiuni comerciale de achiziție si aprovizionare.(...) Având in vedere ca societatea a suportat cheltuielile de deplasare si cu prestările de serviciu in vederea achiziționării de bunuri cat si vânzării acestor bunuri ele reprezintă cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit”.

Din interpretarea textului de lege invocat se retine ca, cheltuielile de deplasare si prestările de servicii sunt deductibile numai daca sunt îndeplinite **cumulativ** condițiile de a fi aferente realizării veniturilor si de a fi considerate deductibile de prevederile legale in vigoare, iar in acest caz nu este permisa acordarea deductibilitatii pentru cheltuieli de deplasare efectuate de persoanele care nu au calitatea de angajați ai societatii sau administratori ai acesteia.

In condițiile in care societatea petenta nu a prezentat la dosarul cauzei documente din care sa rezulte ca respectivele cheltuieli au fost efectuate pentru persoane care au calitatea de angajați ai societatii respectiv administratori ai acesteia, iar societatea are domiciliul fiscal in localitatea Arad, se retine ca in mod corect si legal organele de control au procedat considerând nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile de deplasare si cu prestările de servicii înregistrate in conturile 625 si 628, aferente facturilor fiscale de cazare emise de societati arădene care activează in domeniul hotelier, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca neîntemeiata.

A3). Cu privire la imposibilitatea dovedirii provenientei cantitatii de ... to deseu inox vandut la export care a generat cheltuieli considerate nedeductibile la calculul profitului impozabil in suma de lei RON, s-au retinut urmatoarele :

In fapt, la S.C. X SRL, în data de.....2004 s-au efectuat trei exporturi de inoxidabil cu conținut de Ni de 8% si Cr de 17 % către societatea italiana S , totalul cantității exportate a fost de tone, proveniența sa fiind următoarea:

- cantitatea de ...tone a fost achiziționata de la SC O SRL , în baza facturii fiscale serianr....., achitata integral în data de.....2004 cu OP nr.....
- cantitatea detone în suma de ...lei RON a fost achiziționata de la persoana fizicadin...., în baza următoarelor documente:
- borderoul nr.în valoare totala de ...RON, cantitatetone, achitat integral cu OP....;
- borderoul nr.în valoare totala de ...RON, cantitatetone, achitat integral cu OP....;
- borderoul nr.în valoare totala de ...RON, cantitatetone, achitat integral cu OP.....

Societatea petenta deține Autorizația de colectare a deșeurilor industriale de la persoane fizice valabila pe perioada.....2004-.....2005, emisa de Prefectura județului Arad , așa cum prevăd Normele privind procedura de acordare, prelungire, suspendare sau anulare a autorizației de colectare a deșeurilor industriale reciclabile de la persoane fizice, aprobate prin Ordinul Administrației Publice Centrale nr.265/503/2001.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

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

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

iar referitor la documentele justificative, Legea contabilității nr. 82/1991 așa cum a fost modificata si completata precizează la art. 6:

„**ART. 6**

(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ."

Normele metodologice de întocmire și utilizare a formularelor tipizate, comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiară și contabilă, precum și a modelelor acestora - aprobate prin O.M.F. nr.425/1998, cuprind și formularul "*Borderou de achiziție (de la producătorii individuali)*", cod 14-4-13/b, despre care se arată :

"1. Serveste ca : (...)

- document justificativ de înregistrare în contabilitate a valorii produselor cumparate;(...).

2. Se întocmeste în două exemplare de către delegatul însărcinat să aprovizioneze unitatea cu produse de pe piața taranească, de la producătorii individuali sau de la alte persoane fizice, în momentul achiziției."

În baza prevederilor art. 7, alin.(4) din OUG nr.16/ 26.01.2001, cu modificările și completările ulterioare și a art.12 din Normele privind procedura de acordare, prelungire, suspendare sau anulare a autorizației de colectare a deșeurilor industriale reciclabile de la persoane fizice, aprobate prin Ordinul Administrației Publice Centrale nr.265/503/2001, agenții economici care colectează deșuri industriale reciclabile de la persoane fizice au obligația eliberării adeverințelor de primire și plată care să conțină date cu privire la denumirea agentului colector, datele de identificare ale detinatorului, natura deșeurii reciclabile predate, cantitatea, prețul, valoarea, semnăturile collectorului și detinatorului, precum și proveniența deșeurii, declarată de detinator pe propria răspundere.

Din documentele existente la dosarul contestației a rezultat că S.C. X S.R.L. a colectat cantitatea de ...tone deșuri inox doar pe baza borderourilor de achiziție mai sus arătate, borderouri care nu sunt întocmite corespunzător respectiv nu conțin datele de identificare: serie și număr carte de identitate, adresa completă, ocupația și, în conformitate cu prevederile legale nu au calitatea de document justificativ.

De asemenea, fiind vorba despre achiziții de deșuri reciclabile, s-a reținut că societatea nu a putut prezenta adeverințe de primire și plată din care să rezulte proveniența deșeurilor colectate.

În ceea ce privește afirmația societății din contestație și anume că: „ (...) singurul motiv pentru considerarea sumei în discuție ca fiind nedeductibile este omisiunea emiterii adeverinței de primire și plată din care să rezulte proveniența deșeurilor colectate”, aceasta nu a putut fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei în condițiile în care organele de control au precizat în actul contestat că borderourile de achiziție pe baza cărora societatea a înregistrat achizițiile respective nu au fost completate corespunzător în sensul că nu cuprind toate datele de identificare cerute de formular, motiv pentru care aceste borderouri de achiziție nu au putut fi considerate documente justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate.

Pe cale de consecință, rezulta că, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au considerat că societatea petentă nu poate dovedi proveniența pentru cantitatea de ...tone deșeu inox vândut către societatea italiană S SPA, ca urmare, organele de inspecție fiscală au considerat că nedeductibile la determinarea profitului impozabil la data de 31.12.2004 cheltuielile în suma de ...RON, înregistrate în baza acestor borderouri, pentru acest capăt de cerere contestația petentei urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.

A4). În ceea ce privește imposibilitatea dovedirii provenienței cantității de ... tone deșeu inox vândut care au generat cheltuieli considerate nedeductibile la calculul profitului impozabil în suma de ...lei RON, s-au reținut următoarele:

In fapt, in luna octombrie 2004, societatea petenta a vandut catre S.C. M S.R.L. sine de cale ferata uzata din care pentru cantitatea detone a prezentat urmatoarele documente de provenienta :

- borderoul de achizitie nr.pentru cantitatea de ... tone sina cale ferata in valoare delei RON ;
- borderoul de achizitie nr.pentru cantitatea detone sina cale ferata in valoare delei RON ;
- borderoul de achizitie nr.pentru cantitatea detone sina cale ferata in valoare delei RON ;
- borderoul de achizitie nr.pentru cantitatea de ... tone sina cale ferata in valoare delei RON.

Aceasta cantitate de şina cale ferata, respectiv ...tone în valoare totala delei RON a fost achiziţionata de la persoana fizica ... dinpe baza borderourilor de achiziţie.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare:

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

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

iar referitor la documentele justificative, Legea contabilităţii nr. 82/1991 așa cum a fost modificata si completata precizează la art. 6:

„**ART. 6**

(1) Orice operaţiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

Normele metodologice de întocmire si utilizare a formularelor tipizate, comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiara si contabila, precum si a modelelor acestora - aprobate prin O.M.F. nr.425/1998, cuprind si formularul "*Borderou de achizitie (de la producatorii individuali)*", cod 14-4-13/b, despre care se arata :

"1. Serveste ca : (...)

- document justificativ de inregistrare in contabilitate a valorii produselor cumparate;(..).

2. Se intocmeste in doua exemplare de catre delegatul insarcinat sa aprovizioneze unitatea cu produse de pe piata taraneasca, de la producatorii individuali sau de la alte persoane fizice, in momentul achizitiei."

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat ca borderourile de achiziţii pe baza cărora a fost înregistrata intrarea in gestiune a deşeurilor reprezentand şina de cale de fier nu sunt întocmite corespunzător, respectiv nu conţin toate datele de identificare cerute de formular si anume adresa completa a furnizorului si ocupaţia astfel incat, in conformitate cu prevederile legale nu au calitatea de document justificativ.

De asemenea, întrucât achiziţiile respective se refera la deşuri reciclabile, in conformitate cu prevederile art. 7 alin. (4) din O.U.G. nr. 16/26.01.2001 cu modificările si completările ulterioare si a art. 12 din Normele privind procedura de acordare, prelungire, suspendare sau anulare a autorizaţiei de colectare a deşeurilor industriale reciclabile de la persoane fizice, aprobate prin Ordinul Administraţiei Publice Centrale nr. 265/503/2001 societatea petenta avea obligaţia de a întocmi adeverinţe de primire si plata care sa contina date cu privire la denumirea agentului colector, datele de identificare ale detinatorului, natura deşeurii reciclabil predat, cantitatea, preţul, valoare, semnăturile colectorului si detinatorului precum si provenienta deseului, declarata de detinator pe propria raspundere.

Pe cale de consecință, în condițiile în care borderourile de achiziție nu au fost întocmite în mod corespunzător și nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, iar petenta nu a putut prezenta adeverințe de primire și plata întocmită în condițiile legii, rezulta că, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au considerat că societatea petenta nu poate dovedi proveniența pentru cantitatea detone sinea cale ferată, ca urmare, în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat că nedeductibile la determinarea profitului impozabil la data de 31.12.2004 cheltuielile în suma delei RON, înregistrate în baza acestor borderouri, pentru acest capat de cerere contestația petentei urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.

A5). 1. Cu privire la înregistrarea operațiunii de descarcare a gestiunii de tablieri metalice pentru cantitatea de ... to și valoarea deron, fără a avea un document justificativ la baza, s-au reținut următoarele :

În fapt, S.C. X SRL a achiziționat cantitatea de tone tablieri metalice de la SC I SRL Brașov, prin factura nr....., în valoare deRON, taxa pe valoarea adăugatăRON.

Societatea petenta S.C. X SRL vinde conform facturii nr.către societatea M SRL cantitatea de tone tablieri metalice la valoarea delei RON și taxa pe valoarea adăugată în suma delei RON și înregistrează în luna noiembrie 2004 la cheltuieli cu mărfurile vândute suma delei RON descărcând gestiunea de marfă cu tone tablieri metalice.

Asa cum rezulta din adresa nr. emisă de S.C. M S.R.L. , facturas-a emis de către SC X SRL către societatea M SRL în baza contractului comercial nr....., în condițiile în care conform avizelor de expediție a rezultat că s-au livrat doar tone tablieri. Prin adresa de mai sus, societatea cumpărătoare solicită livrarea diferenței de fier sau facturarea în roșu a diferenței nelivrate.

În data de2005 conform facturii nr....., S.C. X S.R.L. stornează cantitatea detone tablieri metalice la valoarea delei RON și taxa pe valoarea adăugată în suma delei RON iar prin factura nr.S.C. I SRL a stornat o parte din tablieri metalice vândute petentei respectiv cantitatea de ...tone la valoarea delei RON iar taxa pe valoarea adăugată în suma delei RON.

În legătura cu aceste operațiuni, societatea petenta precizează:

- în data de2004, S.C. X S.R.L. a recepționat, pe baza facturii primite, cu nota de recepție și constatare de diferențe nr. din2004 întreaga cantitate de tablieri metalice (.... to), iar în momentul când acestea au fost vândute către S.C. M S.R.L. au fost înregistrate venituri din vânzarea mărfurilor pentru întreaga cantitate și s-a procedat la descărcarea gestiunii de marfuri și înregistrarea de cheltuieli privind marfurile vândute a costului de achiziție a acestor tablieri metalice în cantitate totală deto, asociind pe aceasta cale toate costurile aferente marfurilor vândute;

- atunci când, urmare sesizării că societatea furnizoare I S.R.L. nu a livrat în contul societății X S.R.L. întreaga cantitate facturată de tablieri metalice s-a procedat la rectificarea valorilor facturate și au fost emise facturile de stornare de către S.C. I S.R.L. către S.C. X S.R.L. (factura nr.....) și de către S.C. X S.R.L. către S.C. M S.R.L.(factura nr.);

- în baza facturii emise, societatea petenta a efectuat în luna februarie 2005 atât corecția prin stornare a veniturilor înregistrate cât și corecția prin stornare a cheltuielilor generate de descărcarea de gestiune asociind și de aceasta dată veniturilor corectate costurile aferente.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ *ART. 19*

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursa și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.(...).”

coroborate cu prevederile art. 19 pct. 13 din Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004, actualizata, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“13. Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin. În cazul în care contribuabilul constata ca după depunerea declarației anuale un element de venit sau de cheltuiala a fost omis ori a fost înregistrat eronat, contribuabilul este obligat sa depună declarația rectificativa pentru anul fiscal respectiv. Dacă în urma efectuării acestei corecții rezulta o suma suplimentară de plata a impozitului pe profit, atunci pentru aceasta suma se datorează dobânzi și penalități de întârziere conform legislației în vigoare.”

In raport de cele prezentate, s-a reținut ca, in condițiile in care din actul de control atacat nu rezulta ca organele de control au făcut aplicațiunea prevederilor legale prezentate mai sus in sensul ca au asociat veniturilor cheltuielile aferente si in acest mod au stabilit profitul impozabil si suma suplimentara de plata a impozitului pe profit, Decizia de impunere nr.privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala va fi desfiintata pentru capatul de cerere privind masura considerarii nedeductibila la calculul profitului impozabil a sumei delei RON in conformitate cu prevederile art. 216 din OG nr. 92/2003, republicata, unde se stipulează:

“ ART.216

Soluții asupra contestației (...)

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație in care urmează sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”,

urmând ca Activitatea de Control Fiscal, prin organele sale de specialitate sa procedeze conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele precizate în prezenta decizie si în conformitate cu dispozițiile art. 213 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

2. In legătura cu ajustarea prețului de piața pentru vânzarea cantității detone deșeu si stabilirea unui venit suplimentar in suma delei RON, s-au reținut următoarele:

In fapt, in data de2005, în baza facturii nr.... emisa catre S.C. M SRL, SC X SRL a stornat suma deRON, din care taxa pe valoarea adăugataRON, reprezentand diferența de preț la factura..... Astfel, în legatura cu tablierele metalice au fost emise de catre SC X urmatoarele facturi fiscale:

- factura nr....., cantitate to, valoare RON, taxa pe valoarea adăugata ...RON;
- factura nr....., stornare cantitate deto, in valoare deRON, taxa pe valoarea adăugataRON;
- factura nr....., stornare reprezentand diferența de preț in valoare de RON, taxa pe valoarea adăugata RON.

Din analiza efectuata de organele de inspectie fiscala s-a constatat ca pretul final de vânzare pe tona de deșeu este de RON, fata de costul de achizitie de la SC I SRL Brasov de RON, rezultand asadar ca S.C. X SRL a vândut catre SC M SRL cantitatea detone deșeu sub costul de achiziție cu suma totala delei RON.

In drept, potrivit art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) si din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare:

“ ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursa și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

(...)

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.”

Din prevederile legale prezentate mai sus a rezultat ca, pentru ca o cheltuiala sa poată fi considerata deductibila din punct de vedere al impozitului pe profit aceasta cheltuiala trebuie regăsită in prețul produselor comercializate si recuperata prin venituri, daca legea nu prevede altfel. De asemenea, prețul de vânzare trebuie sa acopere cel puțin costul de producție respectiv de achiziție al mărfurilor, dat fiind faptul ca, prin definiție, scopul înfiintarii unei societati comerciale este obținerea de profit din activitatea de exploatare, conform obiectului de activitate al acesteia.

In aceste conditii, rezulta ca la iesirea din gestiune marfurile se scad la valoarea de intrare respectiv costul de achizitie, iar diferenta de cost nerecuperata prin pretul de vanzare al produselor respective reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal întrucat nu este aferenta veniturilor realizate de societate.

Prin urmare, diferenta în suma delei RON reprezentând pierderea rezultata din vânzarea tablierelor metalice sub pretul de achizitie reprezinta cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil asa cum au stabilit organele de control prin actul de control atacat, motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca neintemeiata.

A6). In ceea ce priveste deductibilitatea integrala la momentul achizitiei a cheltuielilor cu achizionarea tamplariei PVC (1 bucata usa) in valoare delei RON, s-au retinut urmatoarele:

In fapt, în data de2004, în baza facturii nr.societatea petenta a achiziționat de la SC P tâmplărie PVC (1 bucata ușa) în valoare deRON, aceasta achiziție fiind înregistrata ca obiect de inventar în contul 303 “Materiale de natura obiectelor de inventar” iar achiziția a fost înregistrata integral pe cheltuieli in luna decembrie 2004 la darea in consum a tâmplăriei PVC.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 24 alin. (1) si alin.(2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare:

„ (1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durata normală de utilizare mai mare de un an.”

coroborate cu prevederile art. 21 alin. (3) lit. i) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare:

“ (3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată: (...)

i) amortizarea, în limita prevăzută la art. 24;”

In raport de prevederile legale precizate mai sus, in condițiile in care in perioada când societatea petenta a achiziționat tâmplăria PVC (1 bucata usa) in valoare delei RON respectiv 15.12.2004 erau in vigoare prevederile H.G. nr. 1.553 /2003 privind reevaluarea imobilizărilor corporale și stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe care la art. 6 stipuleaza:

„(1) Începând cu data de 1 ianuarie 2004 valoarea de intrare a mijloacelor fixe, stabilită în condițiile art. 3 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este de 15.000.000 lei.” si sunt îndeplinite si celelalte doua condiții prevăzute de art. 24 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 cu modificările si completările ulterioare, s-a reținut ca societatea petenta avea obligația încadrării si înregistrării tâmplăriei in categoria mijloacelor fixe amortizabile iar cheltuiala cu achiziția acesteia trebuia recuperata prin deducerea amortizării in perioada normala de funcționare si nu integral la data dării in consum respectiv luna decembrie 2004 cum a procedat societatea.

Fata de cele prezentate, se retine ca in mod corect si legal organele de inspecție fiscala au considerat nedeductibila la calcul profitului impozabil la data de 31.12.2004 suma delei RON reprezentand cheltuiala cu tâmplăria PVC, motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca neîntemeiata.

A7). Cu privire la înregistrarea in evidenta contabila in cadrul cheltuielilor de deplasare a sumei de lei RON reprezentand contravaloarea unui bilet de avion pentru o persoana care nu are calitatea de angajat al S.C. X S.R.L., s-au retinut urmatoarele:

In fapt, în luna februarie 2005, societatea a înregistrat în evidenta contabila în cadrul cheltuielilor de deplasare (contul 625) suma deRON, reprezentând contravaloarea unui bilet de avion, în baza chitantei nr.în condițiile în care persoana catre care s-a emis documentul nu are calitatea de angajat al SC X SRL.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 21 alin.(1), alin. (2) lit. e si alin. (3) lit. b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările 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.

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

(...)

e) cheltuielile de transport și cazare în țara și în străinătate efectuate de către salariați și administratori, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți;

(...)

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

(...)

b) suma cheltuielilor cu indemnizația de deplasare acordată salariaților pentru deplasări în România și în străinătate, în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți. Cheltuielile de transport, cazare și indemnizația acordată salariaților, în cazul contribuabilului care realizează pierdere în exercițiul curent și/sau din anii precedenți, sunt limitate la nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice;”

In motivarea contestației, societatea petenta considera ca: „ Aceste cheltuieli efectuate de societate au avut in vedere nu suportarea costurilor de deplasare a unor persoane care nu au

calitatea de angajați ai societății ci privesc realizarea obiectului de activitate al societății, operațiuni comerciale de achiziție și aprovizionare.(...)Faptul ca prin conținutul economic al cheltuielilor înregistrate acestea se asimilează unor drepturi de deplasare (cazare,etc) nu înseamnă ca nu au participat la realizarea de venituri, ca nu sunt aferente veniturilor și în consecință nu ar trebui recunoscute ca și cheltuieli deductibile ci dimpotriva”.

Din interpretarea textului de lege invocat se reține ca, cheltuielile de deplasare și prestările de servicii sunt deductibile numai dacă sunt îndeplinite cumulativ condițiile de a fi aferente realizării veniturilor și de a fi considerate deductibile de prevederile legale în vigoare, iar în acest caz nu este permisă acordarea deductibilității pentru cheltuieli de deplasare efectuate de persoanele care nu au calitatea de angajați ai societății sau administratori ai acesteia.

În condițiile în care societatea petenta nu a prezentat la dosarul cauzei documente din care să rezulte ca respectiva cheltuială a fost efectuată pentru o persoană care are calitatea de angajat a societății sau de administrator al acesteia, se reține ca în mod corect și legal organele de control au procedat considerând nedeductibilă la calculul profitului impozabil cheltuială în suma de ...RON reprezentând contravaloarea unui bilet de avion, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

A8). În legătura cu cheltuielile în suma de ...lei RON privind descarcarea din gestiune a contravalorii unui gater, s-au reținut următoarele:

În fapt, în anul 2004, S.C. X SRL a înregistrat în evidența contabilă următoarele facturi fiscale:

- fact. nr.....- avans gater – valoare ...lei vechi, emisă de către S.C. X SRL către Sc A SRL ;
- fact. nr.....- gater – valoare....., emisă de către Sc M SRL Arad către Sc X SRL;
- fact.nr.....- gater și accesorii – valoare ...lei vechi, emisă de către Sc X SRL către Sc A SRL ;
- fact. nr....- stornare avans gater – valoare ...lei vechi, emisă de către Sc X SRL către Sc A SRL ;
- fact. nr. ... – stornare gater – valoare lei vechi emisă de către Sc X SRL către Sc A SRL ;
- fact. nr. – stornare gater – valoarelei vechi, emisă de către SC M SRL către SC X SRL;
- fact. nr.....- avans gater – valoarelei vechi, emisă de către Sc X SRL către Sc A SRL .

Cu privire la aceste operațiuni, organele de inspecție fiscală au solicitat verificarea încrucișată a modului de înregistrare a facturilor mai sus menționate în evidența contabilă a SC A SRL , constatându-se următoarele:

Facturile de mai sus, emise de către SC X SRL către SC A SRL au fost înregistrate în evidența contabilă a acesteia din urmă, cu mențiunea ca factura nr.reprezentând avans gater în valoare delei vechi nu s-a regăsit în original, ci doar în copie la această societate.

De asemenea, reprezentanții legali ai SC A SRL au precizat ca s-a stornat operațiunea de vânzare a gaterului în luna decembrie 2004 deoarece acesta nu a fost livrat de către SC X SRL la data emiterii facturii nr., fapt ce rezultă și din explicațiile date de reprezentanții societății X SRL și din corespondența dintre cele două societăți, datorită neînțelegerilor în legătura cu prețul gaterului.

În legătura cu aceste operațiuni, societatea petenta precizează:

- în ceea ce privește gestiunea de mărfuri ea a fost mărită valoric urmare a facturii primite de la societatea M SRL și diminuată valoric urmare a stornării acestei facturi de către aceeași societate;

- concomitent, costurile privind mărfurile vândute au fost mărite odată cu înregistrarea facturii de vânzări către societatea A S.R.L. (moment în care au fost înregistrate și veniturile din vânzarea mărfurilor) fiind ulterior diminuate odată cu înregistrarea stornării facturii de vânzări către societatea A S.R.L. (moment în care a fost înregistrată și diminuarea veniturilor din vânzarea mărfurilor);

- luate în ansamblul lor operațiunile prezentate nu generează rezultat economic sau nu diminuează rezultatul economic și ca atare baza de calcul a impozitului pe profit nu a fost afectată atâta timp cât la fiecare operațiune reflectată în contabilitate cheltuielilor le sunt asociate venituri.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.(...)”

coroborate cu prevederile art. 19 pct. 13 din Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004, actualizată, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“13. Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin. În cazul în care contribuabilul constată că după depunerea declarației anuale un element de venit sau de cheltuială a fost omis ori a fost înregistrat eronat, contribuabilul este obligat să depună declarația rectificativă pentru anul fiscal respectiv. Dacă în urma efectuării acestei corecții rezultă o sumă suplimentară de plată a impozitului pe profit, atunci pentru aceasta sumă se datorează dobânzi și penalități de întârziere conform legislației în vigoare.”

În raport de cele prezentate, s-a reținut ca, în condițiile în care din actul de control atacat nu rezultă ca organele de control au făcut aplicațiunea prevederilor legale prezentate mai sus în sensul că au asociat veniturilor cheltuielile aferente și în acest mod au stabilit profitul impozabil și suma suplimentară de plată a impozitului pe profit, Decizia de impunere nr.privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală va fi desființată pentru capatul de cerere privind măsura considerării nedeductibile la calculul profitului impozabil a sumei de.....lei RON în conformitate cu prevederile art. 216 din OG nr. 92/2003, republicată, unde se stipulează:

“ART.216

Soluții asupra contestației (...)

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”,

urmând ca Activitatea de Control Fiscal, prin organele sale de specialitate să procedeze conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele precizate în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 213 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

A9). Cu privire la ajustarea prețului de vânzare la nivelul prețului de piață pentru deșeurile rezultate din dezmembrarea a bucati motoare electrice, s-au reținut următoarele:

În fapt, societatea comercială a achiziționat în anul 2002 în baza facturii nr.mărfuri respectiv de bucati motoare electrice folosite, recepționate cu nota de recepție și constatare

de diferențe din 30.12.2002 la valoarea delei ROL si taxa pe valoarea adăugata in suma de lei ROL.

In luna aprilie 2004, conform procesului verbal de casare si a procesului verbal de scoatere din funcțiune, s-au dezmembrat ... bucati motoare aflate in stoc la valoare totala delei ROL, rezultând ... kg deșeu de sarma de cupru si ...kg deșeu fonta iar deșeurile rezultate au fost vândute catre SC M SRL, conform facturilor nr.respectiv nr.la valoarea totala delei ROL.

In urma acestor operațiuni, organele de inspecție fiscala au constatat ca societatea a vândut deșeurile sub costul de achiziție cu suma delei ROL, respectivRON.

In drept, potrivit art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) si din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare:

“ ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursa și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

(...)

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.”

Din prevederile legale prezentate mai sus a rezultat ca, pentru ca o cheltuiala sa poată fi considerata deductibila din punct de vedere al impozitului pe profit aceasta cheltuiala trebuie regăsită in prețul produselor comercializate si recuperata prin venituri, daca legea nu prevede altfel. De asemenea, prețul de vânzare trebuie sa acopere cel puțin costul de producție respectiv de achiziție al mărfurilor, dat fiind faptul ca, prin definiție, scopul infiintarii unei societati comerciale este obținerea de profit din activitatea de exploatare, conform obiectului de activitate al acesteia.

Din cele prezentate mai sus a rezultat ca la iesirea din gestiune marfurile se scad la valoarea de intrare respectiv costul de achizitie, iar diferenta de cost nerecuperata prin pretul de vanzare al produselor respective reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal întrucat nu este aferenta veniturilor realizate de societate.

Prin urmare, diferenta în suma delei RON reprezentând pierderea rezultata din vanzarea produselor sub pretul de achizitie reprezinta cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil asa cum au stabilit organele de control prin procesul verbal, motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca neintemeiata.

Referitor la majorările de întârziere respectiv penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscala nr.se retine ca stabilirea de majorari de întârziere si penalitati de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar , Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscala nr.va fi desființata pentru capetele de cerere privind masura considerarii nedeductibile la calculul profitului impozabil a sumelor delei RON respectivlei reprezentand cheltuieli cu mărfurile (punctele A5.1 respectiv A8 din prezenta decizie) si respinsa pentru celelalte capete de cerere (punctele A2, A3, A4, A5.2, A6, A7, A9), rezulta ca si pentru capatul de cerere privind majorările si penalitățile de întârziere, calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, Decizia de impunere privind obligațiile

fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.va fi desființată pentru capetele de cerere privind măsura considerării nedeductibile la calculul profitului impozabil a sumelor delei RON respectivlei reprezentând cheltuieli cu marfurile și respinse pentru celelalte capete de cerere.

B). In ceea ce privește capătul de cerere privind debitele suplimentare în suma totală delei RON reprezentândlei RON taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar,lei RON majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar șilei RON penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, s-au reținut următoarele :

B1) Cu privire la stornarea din evidența contabilă a taxei pe valoarea adăugată colectată în suma delei RON, aferentă facturii fiscale nr.emisă de petenta către S.C. M S.R.L.:

În fapt, în data de2004 societatea petenta a emis factura fiscală nr.către societatea comercială M SRL L în valoare totală delei (....RON) din care taxa pe valoarea adăugată a fost delei(....RON), iar factura a fost înregistrată în evidențele contabile ale societății regăsindu-se la poziția 1 din jurnalul pentru vânzări pe luna august.

Organele de control au constatat că, în luna2003, așa după cum rezulta din jurnalul de vânzări, nota contabilă și bilanțul de verificare aferente acestei luni, anexate la dosarul cauzei, societatea a stornat din evidența contabilă taxa pe valoarea adăugată colectată în suma deRON, fără a avea document justificativ la bază.

Organele de control au considerat că, urmare acestei înregistrări a fost diminuată obligația de plată, respectiv marita creanță față de bugetul de stat cu suma stornată eronat și au calculat taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma delei RON. Pentru nevirarea taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentară la termenul legal de plată, au procedat la calcularea de majorări și dobânzi de întârziere până la data de2006 în suma delei RON și penalități de 0,5% până la data de2005 în suma totală delei RON.

În contestația depusă, în legătură cu acest aspect societatea petenta afirmă că factura a fost stornată în mod eronat prin nota contabilă nr.....2003 și pentru a se reveni asupra acestei erori, a înregistrat corectarea taxei pe valoarea adăugată prin operațiunea imediat următoare, respectiv nota contabilă.....2003, astfel încât cele două înregistrări nu aduc modificări taxei pe valoarea adăugată (fiind de aceleași valori dar de semne diferite).

În probațiune, societatea petenta a depus în copie la dosarul contestației, Jurnalul de verificare bancară pentru luna2003 (anexa nr. A 13 la contestație) unde este înregistrată nota contabilă nr.....2003 în care sumele sunt înscrise cu semnul minus respectiv nota contabilă nr.....2003 în care aceleași sume sunt înscrise cu semnul plus precum și fișa clientului M S.R.L. (anexa nr. A 14 la contestație) de unde rezulta că cele două înregistrări consecutive din luna ...2003 și anume notele contabile nr. ...și nr.nu duc la modificarea totalului fișei.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 213 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“ ART. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

In raport de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a analizat documentele depuse de societatea petenta in probațiune si a constatat ca afirmațiile societatii petente din contestația formulata nu sunt susținute cu înscrisuri in sensul ca din Jurnalul de verificare bancara pentru luna2003 (anexa nr. A 13 la contestație) a rezultat ca factura fiscala nr.....2004 a fost stornata prin nota contabila nr.....2003, societatea a revenit asupra acestei erori si a înregistrat corectarea taxei pe valoarea adăugata prin operațiunea ce urmează, respectiv nota contabila.....2003, **insa prin nota contabila imediat următoare, fara număr, se înregistrează din nou stornarea veniturilor si a taxei pe valoarea adaugata aferenta**, astfel incat in totalul jurnalului de vânzări pentru luna septembrie si anume in suma delei ROL, înregistrarea taxei pe valoarea adaugata se regăsește o singura data, iar stornarea taxei pe valoarea adaugata de doua ori, situație in care afirmațiile petentei ca înregistrările din fisa nu aduc modificări totalului acesteia sunt eronate.

In condițiile in care, înregistrarea in evidenta contabila a facturii fiscale nr. ...din2004 în valoare totala de ...lei (...RON) din care taxa pe valoarea adăugata delei(...RON) in luna august a fost stornata prin nota contabila nr.2003, s-a revenit asupra acestei erori si s-a înregistrat corectarea taxei pe valoarea adăugata prin nota contabila.....2003 in sa prin nota contabila imediat următoare s-a stornat din nou taxa pe valoarea adaugata in suma deRON, operațiuni efectuate fara a avea la baza documente justificative, rezulta ca in mod corect si legal organele de control au constatat ca, urmare acestor înregistrari, taxa pe valoarea adaugata datorata bugetului de stat a fost diminuata si, in conformitate cu prevederile art. 1 alin. (2) si a art. 20 din Legea nr. 345/2002 cu modificarile si completarile ulterioare au stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma delei RON, motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

Referitor la majorările de întârziere in suma totala delei RON respectiv penalitatile de întârziere in suma totala delei RON aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscala nr.se retine ca stabilirea de majorari si penalitati de întârziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma delei RON, contestația petentei împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscala nr.va fi respinsa, rezulta ca si pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere in suma delei RON si penalitățile de întârziere in suma delei RON, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația petentei va fi respinsa.

B 2). In legatura cu neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de deplasare si a prestarilor de servicii conform facturilor fiscale de cazare emise de societati aradene care activeaza in domeniul hotelier, s-au retinut urmatoarele :

In fapt, în cursul anului 2004, societatea petenta a înregistrat în evidenta contabila in cadrul cheltuielilor de deplasare si cu prestările de servicii si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta unor facturi fiscale de cazare (...lei RON in luna... 2004,lei RON in luna2004 silei RON in luna2004) emise de societati arădene care activează in domeniul hotelier, in condițiile in care societatea are domiciliul fiscal in localitatea Arad iar societatea nu a făcut

dovada ca persoanele pentru care au fost efectuate aceste cheltuieli au calitatea de angajați sau administratori ai S.C. X S.R.L.

În drept, în legătura cu deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor de deplasare și a prestarilor de servicii efectuate pentru persoane care nu au calitatea de angajați sau administratori ai S.C. X S.R.L., în cauză sunt incidente prevederile art. 129 alin. (3) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se arată:

(3) Se considera prestări de servicii cu plata:

[...]

b) prestările de servicii efectuate în mod gratuit de către o persoană impozabilă, în scopuri care nu au legătura cu activitatea sa economică, pentru uzul personal al angajaților săi sau al altor persoane.”

Fata de prevederile legale prezentate mai sus, în condițiile în care societatea petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor de deplasare și cu prestarile de servicii efectuate de către S.C. X S.R.L pentru persoane care nu au calitatea de administratori sau de angajați ai acesteia, se reține ca, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru aceste cheltuieli și au recalculat taxa pe valoarea adăugată datorată de societate, motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

În legătura cu susținerile petentei din contestație și anume “ Aceste cheltuieli efectuate de societate au avut în vedere nu suportarea costurilor de deplasare a unor persoane care nu au calitatea de angajați ai societății ci privesc realizarea obiectului de activitate al societății, operațiuni comerciale de achiziție și aprovizionare” se rețin următoarele:

- în conformitate cu prevederile art. 21 alin. 2 lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 21

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și: (...)

e) cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate efectuate de către salariați și administratori, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți;”

coroborate cu prevederile art. 145 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare unde se arată:

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

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

b) taxa pe valoarea adăugată achitată pentru bunurile importate.”

Fata de prevederile legale citate mai sus și în condițiile în care, societatea petenta nu a prezentat la dosarul cauzei documente din care să rezulte că respectivele cheltuieli au fost efectuate pentru persoane care au calitatea de angajați ai societății sau de administratori ai acesteia, iar societatea are domiciliul fiscal în localitatea Arad, se reține că în mod eronat petenta a considerat că aceste cheltuieli au fost efectuate cu scopul realizării de venituri, rezultând că, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. 3 din Legea nr. 571/2003, societatea

nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

B 3). Cu privire la neînregistrarea în luna în care au fost emise a facturilor fiscale nr.2003,.....2003 și.....2003, s-au reținut următoarele:

În fapt, în anul 2003 s-a constatat că S.C. X SRL a emis un număr de trei facturi fiscale, fără a fi înregistrate în evidența contabilă în luna în care au fost emise, ci în lunile următoare.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 134 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare:

“(3) Faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.”

- coroborate cu prevederile art. 155 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare:

“(2) Pentru livrări de bunuri factura fiscală se emite la data livrării de bunuri, iar pentru prestări de servicii, cel mai târziu până la finele lunii în care prestarea a fost efectuată.”

În raport de aceste prevederi legale, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale nr.2003,.....2003 și.....2003 era exigibilă la data emiterii facturilor iar societatea petentă avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă în lunile în care s-au emis facturile, organele de control procedând în mod corect și legal la ajustarea corespunzătoare a taxei pe valoarea adăugată din evidența contabilă a societății cu taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor facturi fiscale, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

În legătura cu acest capăt de cerere, în contestația depusă, petentă a afirmat că: „Înregistrarea cu o lună întârziere a facturilor (...) nu generează obligații fiscale accesorii deoarece așa după cum rezulta și din anexa III.2.1. la raportul de inspecție fiscală, în lunile de referință a fost înregistrată taxa pe valoarea adăugată de recuperat fiind necesară doar alocarea sumelor lunii la care se referă”, din documentele existente la dosarul cauzei rezultând că organele de inspecție fiscală au procedat întocmai, ajustând corespunzător taxa pe valoarea adăugată din evidența contabilă a societății cu taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale în discuție.

B4). În legătura cu neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma delei RON aferentă cantității de tabliere metalice care nu a fost achiziționată, s-au reținut următoarele:

În fapt, S.C. X SRL a achiziționat cantitatea de tone tabliere metalice de la SC I SRL, prin factura nr., în valoare deRON, taxa pe valoarea adăugatăRON.

Societatea petentă S.C. X SRL a vândut conform facturii nr. către societatea M SRL cantitatea de ... tone tabliere metalice la valoarea delei RON și taxa pe valoarea adăugată în suma de ...lei RON.

În luna 2004 societatea petentă și-a exercitat dreptul de deducere asupra taxei pe valoarea adăugată în suma delei RON și de asemenea, a colectat taxa pe valoarea adăugată în suma de lei RON, aferentă întregii cantități de tabliere metalice vândute.

În data deconform facturii nr....., S.C. X S.R.L. stornează cantitatea detone tabliere metalice la valoarea delei RON și taxa pe valoarea adăugată în suma de ...lei RON, iar prin factura nr.....2005 S.C. I SRL a stornat o parte din tablierele metalice vândute petentei

respectiv cantitatea de ... tone la valoarea delei RON iar taxa pe valoarea adăugată în suma delei RON.

În legătura cu aceste operațiuni, societatea petenta precizează:

- în baza facturii emise, societatea petenta a efectuat în luna 2005 atât corecția prin stornare a veniturilor înregistrate cât și corecția prin stornare a cheltuielilor generate de descărcarea de gestiune asociind și de această dată veniturilor corectate costurile aferente. Tot în baza aceluiași document este corectată taxa pe valoarea adăugată colectată;

- după cum se poate constata nu se poate face separarea taxei pe valoarea adăugată colectată de taxa pe valoarea adăugată deductibilă atât timp cât o operațiune comercială sau parte din aceasta nu mai are loc și se procedează la reflectarea în contabilitate a tuturor fenomenelor care se impun, nu putem separa corectarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă de taxa pe valoarea adăugată colectată;

- „raportul de inspecție tratează doar parțial fenomenul în ansamblul său, neacordând dreptul de deducere dar recunoscând colectarea de taxă înregistrată.”

În drept, în conformitate cu prevederile art.160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Corectarea documentelor

ART. 160

(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi fiscale sau alte documente legal aprobate se va efectua astfel:

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

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, 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 înscriu numărul și data documentului corectat. Documentele respective se vor înregistra în jurnalul de vânzări, respectiv de cumpărări, și vor fi preluate în deconturile întocmite de furnizor și, respectiv, de beneficiar, pentru perioada în care a avut loc corectarea.

(2) În situațiile prevăzute la art. 138, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii trebuie să emită facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se diminuează sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului. Documentele respective se vor înregistra în jurnalul de vânzări, respectiv de cumpărări, și vor fi preluate în deconturile întocmite de furnizor și, respectiv, de beneficiar, pentru perioada fiscală în care s-a efectuat ajustarea. Pentru operațiunile prevăzute la art. 138 lit. d), beneficiarii nu au obligația ajustării taxei deductibile.”

coroborate cu prevederile art. 138 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Ajustarea bazei de impozitare

ART. 138

Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată se ajustează în următoarele situații:

a) dacă au fost emise facturi fiscale și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, înainte de livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor;”

În raport de cele prezentate, s-a reținut că, în condițiile în care din actul de control atacat nu rezulta că organele de control au făcut aplicațiunea prevederilor legale prezentate mai sus în sensul că au procedat la recalcularea taxei pe valoarea adăugată datorată de petenta luând în

considerare atât ajustarea bazei de impozitare în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată cât și a taxei pe valoarea adăugată deductibilă, Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală va fi desființată pentru capatul de cerere privind măsura neacordării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de lei RON, în conformitate cu prevederile art. 216 din OG nr. 92/2003, republicată, unde se stipulează:

„ ART.216

Soluții asupra contestației (...)

(3) *Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”*,

urmând ca Activitatea de Control Fiscal, prin organele sale de specialitate să procedeze conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele precizate în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 213 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

B5). Cu privire la măsura calculării taxei pe valoarea adăugată ca urmare a vânzării sub prețul de piață și implicit a stabilirii de venituri suplimentare în suma de lei RON respectiv lei RON.

În fapt, organele de control au procedat la ajustarea veniturilor societății în luna ... 2004 - cu suma de RON datorită vânzării sub prețul pieței a deșeurilor rezultate din dezmembrarea a ... motoare vândute S.C. M SRL și în luna2005 - cu suma de RON datorită vânzării sub prețul pieței a deșeurilor reciclabile achiziționate de la S.C. I SRL și vândute S.C. M SRL.

În legătura cu acest capăt de cerere, se reține că Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investită să se pronunțe dacă societatea contestatoare este obligată la colectarea taxei pe valoarea adăugată în condițiile în care, conform punctelor A5). 2 respectiv A.9 la prezenta decizie, baza de impozitare nu reprezintă o reducere de preț acordată clientului.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ ART. 140

(1) *Cota standard a taxei pe valoarea adăugată este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru orice operațiune impozabilă care nu este scutită de taxa pe valoarea adăugată sau care nu este supusă cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată.”*

- art. 137 alin. (1) lit. a) și alin (3) lit. a). din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ Baza de impozitare pentru operațiuni în interiorul țării

ART. 137

(1) *Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:*

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

(...)

(3) *Nu se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată următoarele:*

a) rabaturile, remizele, risturnele, sconturile și alte reduceri de preț acordate de furnizori direct clienților;”

Prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, legiuitorul vine cu următoarele precizări:

“ 22. (1) Rabaturile, remizele, risturnele, sconturile și alte reduceri de preț care nu se cuprind în baza de impozitare trebuie să fie reflectate în facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, să fie în beneficiul clientului și să nu constituie, în fapt, remunerarea unui serviciu sau o contrapartida pentru o prestație oarecare.”

Conform textelor de lege mai sus citate, se reține că pentru a nu fi cuprinse în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, reducerile de preț acordate clienților „*trebuie să fie reflectate în facturi fiscale sau alte documente legal aprobate*”.

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că suma delei RON reprezintă o parte din costurile de achiziție aferente a ... bucati motoare nerecuperate datorită vânzării sub prețul pieței a deșeurilor rezultate din dezmembrarea celor motoare vândute iar suma delei RON reprezintă parte din costurile de achiziție aferente deșeurilor reciclabile achiziționate de la S.C. I SRL și nerecuperate datorită vânzării sub prețul pieței a acestor deșeuri reciclabile către S.C. M SRL, cu alte cuvinte sumele reprezintă o parte nerecuperată a contravalorii mărfii livrate.

Cu privire la acest aspect, la art. 137 alin. (3) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare se precizează că: „*Nu se exclud din baza de impozitare orice sume care, în fapt, reprezintă contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate*”.

În raport de cele prezentate, se reține că societatea petentă avea obligația de a include în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată sumele de lei RON respectiv lei RON reprezentând partea nerecuperată a contravalorii mărfurilor livrate și pe cale de consecință de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă, așa după cum în mod corect au reținut și organele de control, fapt pentru care contestația formulată va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

B 6). În legătura cu stabilirea debitelor suplimentare reprezentând taxa pe valoarea adăugată ca urmare a constatării de diferențe între taxa pe valoarea adăugată conform balanței de verificare contabilă și jurnalele de taxa pe valoarea adăugată lunare.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control au constatat că în lunile2003,2004 și2005 societatea a înregistrat în evidența contabilă taxa pe valoarea adăugată de plată mai mică, respectiv sold negativ a taxei pe valoarea adăugată mai mare, astfel:

- în luna 2003 conform balanței de verificare s-a înregistrat sold negativ a taxei pe valoarea adăugată în suma deRON față de cel rezultat din diferența între jurnalele de taxa pe valoarea adăugată deRON, rezultând o diferență de sold negativă a taxei pe valoarea adăugată înregistrată în plus deRON;

- în luna 2004 conform balanței de verificare s-a înregistrat taxa pe valoarea adăugată de plată în suma deRON față de cea rezultată din diferența între jurnalele de taxa pe valoarea adăugată deRON, rezultând o diferență de taxa pe valoarea adăugată de plată înregistrată în plus de RON;

- în luna 2005 conform balanței de verificare s-a înregistrat sold negativ a taxei pe valoarea adăugată în suma de RON față de cel rezultat din diferența între jurnalele de taxa pe valoarea adăugată deRON, rezultând o diferență de sold negativ a taxei pe valoarea adăugată înregistrată în plus de RON.

De asemenea, conform anexei nr. III.2.4 „Lista neconcordanțelor între evidența fiscală și evidența contabilă întocmită în urma inspecției fiscale” a rezultat că există neconcordanțe

intre sumele înregistrate în evidenta contabila a societatii si sumele declarate la organul fiscal în baza deconturilor de taxa pe valoarea adăugata, rezultând diferențe.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei o diferență de taxa pe valoarea adăugata în suma totală de lei RON.

În drept, art. 156 alin. (1) lit. a). și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

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

a) *sa țină evidenta contabila potrivit legii, astfel încât sa poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectata pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă achizițiilor;*

(...)

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

La Titlu VII „Inspecția fiscală” cap. 1 „Sfera inspecției fiscale” art. 91 alin. (2) și alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 republicată, se prevede:

“ (2) *Inspecția fiscală are următoarele atribuții:*

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

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

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

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

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

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

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

d) *solicitarea de informații de la terți;*

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

Din dispozițiile legale mai sus prezentate, se reține ca persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxa pe valoarea adăugata au obligația de a ține evidenta contabilă astfel încât sa poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugata colectata pentru livrările de bunuri sau/si prestările de servicii și taxa pe valoarea adăugata deductibilă pentru achizițiile efectuate, dar și obligația de a întocmi și depune la organul fiscal decontul de taxa pe valoarea adăugata pentru fiecare perioada fiscală. Totodată, se reține ca inspecția fiscală are ca obiectiv și verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, precum și stabilirea obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora iar pentru ca organele de inspecție fiscală sa-si duca la îndeplinire atribuțiile acestea vor proceda la verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidenta contabilă a contribuabilului dar și la stabilirea obligațiilor de plată dacă este cazul.

Având în vedere ca societatea a înregistrat în evidenta contabilă taxa pe valoarea adăugata colectata și taxa pe valoarea adăugata deductibilă, exista neconcordanțe între sumele

înscrise în jurnalele de taxa pe valoarea adăugată și soldurile din balanțele contabile respectiv nu a declarat în același quantum sumele la organul fiscal competent, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea de obligații fiscale suplimentare de plată prin decizia de impunere astfel încât în evidența fiscală să fie înregistrată situația reală.

În ceea ce privește afirmația contestatoarei „Intr-o astfel de situație și fără nici o bază legală organul de inspecție fiscală stabilește debite suplimentare fără a proba baza impozabilă care a fost omisă de la înregistrarea și calcularea taxei pe valoarea adăugată sau reciproca (...)” aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât societatea nu prezintă argumente și documente care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală respectiv să justifice o eroare materială, în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 65 din Codul de procedură fiscală “ *Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

În consecință, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de taxă pe valoarea adăugată datorată suplimentar față de obligațiile declarate la organul fiscal, motiv pentru care contestația pentru acest capăt de cerere va fi respinsă ca neîntemeiată.

B 7).Cu privire la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma delei RON în luna 2004 pentru o factura prezentată în copie și ajustarea taxei pe valoarea adăugată din evidența contabilă pentru perioada2004:

În fapt, în luna 2004, SC X SRL a înregistrat în evidența sa contabilă și a dedus taxă pe valoarea adăugată în suma delei RON, în baza copieii de pe factura nr.2004, emisă de către SC M A SRL din Z.

În urma solicitării unei verificări încrucișate, organele de inspecție fiscală din cadrul A.C.F. Z au constatat că această factură fiscală nu este înregistrată în evidența contabilă a societății emitente, toate cele 3 exemplare fiind anulate iar S.C. X SRL a stornat înregistrarea acestei facturi, în luna2004, prin urmare organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei2004 cu suma delei RON.

În drept, potrivit art. 145 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

*a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, **cu factura fiscală**, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.; (...)”*

La titlul VI “ Taxă pe valoarea adăugată” cap. 10 “ Regimul deducerilor”, pct. 51 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004:

*„ 51. (1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza **exemplarului original** al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. În cazuri excepționale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificată cu documentul reconstituit potrivit legii.”*

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, rezulta că exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se realizează numai în baza documentului original al

facturii si doar in situatii excepționale deducerea poate fi justificata cu documentul reconstituit potrivit legii.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca societatea a înregistrat in luna2004 si a dedus taxa pe valoarea adăugata pe baza facturii nr.in copie xerox astfel incat in mod corect si legal organele de control au procedat neacordând drept de deducere a taxei pe valoarea adăugata in suma delei RON in2004 si, in condițiile in care societatea petenta a stornat înregistrarea acestei facturi in2004 la ajustarea taxei pe valoarea adăugata din evidenta contabila a petentei pe perioada2004 fapt pentru care contestația formulata va fi respinsa ca neîntemeiata pentru acest capat de cerere.

B 8). In ceea ce privește neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugata in suma delei RON aferent2003 ca urmare a neconcordanței dintre soldul negativ regăsit in balanța de verificare contabila si soldul negativ calculat ca diferența între jurnalele de taxa pe valoarea adăugata, s-au reținut următoarele:

In fapt, în2003, conform balanței de verificare, societatea a înregistrat în evidenta contabila sold negativ al taxei pe valoarea adăugata în suma de ...RON fata de suma deRON reprezentând soldul negativ al TVA aferent acestei luni, rezultat din diferența dintre totalurile jurnalelor de taxa pe valoarea adăugata.

De asemenea, conform Anexei nr. III.2.4 „ Lista neconcordanțelor între evidenta fiscala si evidenta contabila întocmita in urma inspecției fiscale” a rezultat ca valoarea creanței din evidenta fiscala este delei RON fata delei RON din evidenta contabila.

Societatea petenta contesta neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugata in suma delei RON reprezentand diferența dintre soldul negativ regăsit in balanța de verificare contabila si soldul negativ calculat ca diferența între jurnalele de taxa pe valoarea adăugata insa nu prezintă argumente si documente care sa înlătore constatările organelor de inspecție fiscala respectiv sa justifice aceasta eroare materiala, in considerarea dispozițiilor exprese ale art. 65 din Codul de procedura fiscala “ *Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

In drept, in conformitate cu prevederile art. 213 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicata, unde se stipulează:

„ *ART. 213*

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

In raport de cele prezentate, luând in considerare si cele prezentate la punctul B 6) din prezenta decizie si având in vedere ca exista neconcordanta între sumele înscrise in jurnalele de taxa pe valoarea adăugata si soldul din balanța contabila respectiv societatea nu a declarat in același quantum sumele la organul fiscal competent, organele de inspecție fiscala au procedat in mod corect si legal prin neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugata in suma delei RON reprezentand diferența dintre soldul negativ regăsit in balanța de verificare contabila si soldul negativ calculat ca diferența între jurnalele de taxa pe valoarea adăugata, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata

B 9). Cu privire la stabilirea de taxa pe valoarea adăugata suplimentara in suma de lei RON pentru vânzările sub costul de achiziție, suma colectata de către societate in sa neînregistrata in evidenta contabila a acesteia:

In fapt, conform notelor contabile, în 2003 societatea a colectat taxa pe valoarea adăugata aferenta vânzărilor sub costul de achiziție, în suma de ...RON, si a omis înregistrarea în evidenta contabila a acestei taxe pe valoarea adăugata colectata ca urmare, organele de inspecție fiscala au stabilit taxa pe valoarea adăugata suplimentara în suma de ...RON.

In contestația formulata, referitor la acest capăt de cerere societatea petenta afirma ca „ suma reprezentand taxa pe valoarea adăugata se regăsește atât in nota contabila analitica din toate jurnalele cat si in registrul de operațiuni diverse” in sa nu prezintă in sprijinul afirmațiilor sale nici un document cu care sa le probeze.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 213 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicata, unde se stipulează:

„ *ART. 213*

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

coroborate cu prevederile art. 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicata, unde se arata:

“ *Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

In raport de prevederile legale prezentate mai sus, in condițiile in care in raportul de inspecție fiscala, organele de control au înscris faptul ca deși societatea a colectat taxa pe valoarea adăugata in suma de ...lei RON aferenta vânzărilor sub costul de achiziție prin nota contabila, aceasta nu a fost înregistrata in evidenta contabila a acesteia, se retine ca in mod corect si legal organele de control au stabilit suma de ...lei RON ca taxa pe valoarea adăugata suplimentara, motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca neîntemeiata.

Referitor la majorările de întârziere respectiv penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugata stabilita suplimentar calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscala nr.se retine ca stabilirea de majorări de întârziere si penalitati de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugata stabilita suplimentar în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugata stabilita suplimentar , Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscala nr.va fi desființata pentru capatul de cerere privind măsura neacordării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei (punctul B 4 din prezenta decizie) si respinsa pentru celelalte capete de cerere (punctele B2, B3, B5, B6, B7, B8 si B9), rezulta ca si pentru capatul de cerere privind majorările si penalitățile de întârziere, calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția

fiscala nr.va fi desființata pentru capatul de cerere privind masura neacordării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma delei.

Pentru considerentele mai sus prezentate si în conformitate cu prevederile art. 19, art. 21 alin.(1), alin. (2) lit. e si alin. (3) lit. b, alin. (4) lit. f , art. 24 alin. (1) si alin. (2), art. 129 alin. (3) lit. b, art. 134 alin. (3), art. 137 alin. (1) lit. a si alin. (3), art. 138, art. 140 alin. (1), art. 145 alin. 3 si alin. 8, art. 155 alin. (2), art. 156 alin. (1) si alin. (2),art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, cu modificările si completările ulterioare, Normele metodologice de întocmire si utilizare a formularelor tipizate, comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiara si contabila, precum si a modelelor acestora - aprobate prin O.M.F. nr. 425/1998, art. 19 pct. 13, art. 22, pct. 51 (1) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 actualizata pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 65, art. 85, art. 86, art. 87, art. 91, art. 205, art. 213, art. 214 si art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si Legea nr. 348/2004 privind denominarea monedei naționale, se

DECIDE

1. Respingerea contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul inimpotriva Raportului de inspectie fiscala încheiat la data dede catre inspectorii din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad, ca inadmisibila.

2. Respingerea contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul inimpotriva Deciziei de impunere nr.privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala emisa de Activitatea de control fiscal pentru capetele de cerere privind suma totala de **lei RON** reprezentandlei RON impozit pe profit stabilit suplimentar,lei RON majorări de intarziere silei RON penalitati de intarziere (capatul de cerere de la punctul A1 din contestatia formulata),lei RON taxa pe valoarea adaugata suplimentara,lei RON majorari de intarziere silei RON penalitatile de întârziere (capatul de cerere de la punctul B1 din contestatia formulata), ca neintemeiata.

3. Desființarea Deciziei de impunere nr.privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala emisa de Activitatea de control fiscal la **S.C. X S.R.L.** pentru suma totala de **lei RON** reprezentandlei RON impozit pe profit stabilit suplimentar,lei RON majorări de întârziere silei RON penalitati de intarziere,lei RON taxa pe valoarea adăugata suplimentara,lei RON majorari de intarziere silei RON penalitatile de întârziere urmând ca Activitatea de Control Fiscal Arad, prin organele sale de specialitate, sa efectueze o noua inspectie fiscala pentru aceeasi perioada verificata, conform actelor normative în vigoare, tinând cont de aspectele retinute în prezenta decizie (desfiintarea deciziei atacate pentru capetele de cerere de la punctele A.5.1, A.8 si B.4 din contestatia formulata, respectiv respingere pentru capetele de cerere de la punctele A.2, A.3, A.4, A.5.2, A.6, A.7, A.9, B.2, B.3, B.5, B.6, B.7, B.8, B.9 din contestatia formulata) si în conformitate cu dispozitiile art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arad, in conditiile Legii 554/2004 privind contenciosul administrativ.