

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
Direcția Generală a Finanțelor Publice Alba
Biroul de soluționare a contestațiilor

DECIZIA NR. ... /2007
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. T S.R.L. din ...,
contestație înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr. ... / ...2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Alba a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice..., prin adresa nr. ... / 2007, înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr. ... / ...2007 cu privire la contestația depusă de S.C. T S.R.L., cu sediul în ..., împotriva Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr. ... / ...2007, ale cărui concluzii au fost sintetizate prin Decizia de impunere nr. ... / ...2007, acte întocmite de Administrația Finanțelor Publice

Contestația a fost înregistrată la D.G.F.P. Alba - Secretariat general sub nr. ... / ...2007 și la Administrația Finanțelor Publice ... sub nr. ... / ...2007, în termenul legal stipulat la art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, având în vedere faptul că Decizia de impunere nr. ... / ...2007 a fost primită de contestatoare în data de ...2007, după cum se menționează prin referatul cu propuneri de soluționare.

Contestația a fost formulată prin avocat, la dosar fiind anexată împuternicirea avocațială nr. ... / ...2007, în conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) lit. e) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Obiectul contestației îl constituie debitul de **... lei**, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit (+ accesoriile aferente debitului suplimentar stabilit de organele de inspecție fiscală);
- ... lei - taxa pe valoarea adăugată.

Constatându-se îndeplinirea condițiilor de procedură impuse de lege, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din analiza actelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

I. Prin contestația formulată, S.C. T S.R.L. ... invocă următoarele în susținerea cauzei:

A. Cu privire la **impozitul pe profit**:

Petenta precizează că prin decizia de impunere care face obiectul contestației s-a stabilit o bază impozabilă suplimentară de ... lei, aferentă căreia s-a stabilit un impozit în cuantum de ... lei și majorări în sumă de ... lei.

Contestatoarea prezintă motive în vederea diminurării bazei impozabile, după cum urmează:

1. Prin actul de control se reține că în anul 2004 societatea încheie un antecontract de vânzare-cumpărare pentru un imobil cu S.C. P S.R.L., conform căruia societatea cumpărătoare achită două sume în avans, urmând ca la data finalizării lucrărilor și recepționarea imobilului să fie achitată diferența de sumă.

S.C. T S.R.L. emite factura nr. ... / ...2004, în valoare de ... lei, contabilizată astfel:

4111 = 471 ... lei;

4111 = 4427 ... lei.

Pentru următoarea sumă încasată în avans se emite factura nr. ... /...2004, în valoare de ... lei, contabilizată astfel:

4111 = 472 ... lei;

4111 = 472 ... lei.

Contractul final de vânzare-cumpărare a fost încheiat la data de ...2005, ocazie cu care S.C. T S.R.L. facturează diferența de valoare reprezentând ultima tranșă de achitat din valoarea imobilului, sumă ce a fost contabilizată în contul 701 "Venituri din vânzarea producției".

În mod greșit, organele de inspecție fiscală au reținut că factura finală (în valoare de ... lei) ar fi reprezentat diferența de valoare - ultima tranșă de achitat din valoarea imobilului.

Petenta susține că, în fapt, valoare de ... lei reprezenta întreaga valoare a imobilului vândut (echivalentul a ... Euro), așa după cum se menționează și pe factură, iar nu diferența de valoare.

Se mai face mențiunea ca suma de ... lei a fost corect înregistrată de societate în contul 701, după cum se reține și prin raportul de inspecție fiscală.

Singura inadvertență recunoscută de contestatoare constă în faptul că, din eroare, societatea nu a mai stornat facturile de avans așa cum ar fi fost normal, însă prin înregistrarea întregii sume în contul de venituri, odată cu emiterea facturii finale, nu a fost afectată baza impozabilă.

2. Tot pentru anul 2005, se reține că societatea a înregistrat amortizarea unei clădiri achiziționate în vederea demolării, în mod nejustificat întrucât societatea nu a realizat venituri impozabile, de la achiziționarea clădirii până la demolarea ei.

Prin aceasta, se refuză deductibilitatea sumei de ... lei, reprezentând suma totală a amortizării pentru aceste imobile, pentru anul 2005.

Petenta precizează că organele de control nu au ținut cont de faptul că, la finele anului 2006, această sumă a fost înregistrată de societate la venituri, prin înregistrarea 2812 = 7588 (NC ...), astfel că deja societatea a calculat și plătit impozitul aferent acestei sume, nefiind așadar justificată includerea acestei sume încă o dată în baza impozabilă.

3. Pentru anul 2006, se reține că societatea a înregistrat cheltuieli de transport reprezentând bilete de avion pentru administratorul N.L. (... lei în

trim. I și ... lei în trim. II), influențând profitul impozabil când societatea a înregistrat pierdere.

Ori, la sfârșitul anului 2006, societatea a înregistrat profit, astfel că aceste cheltuieli sunt deductibile, conform pct. 28 din Titlul II din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

4. Tot pentru anul 2006, în raport se evidențiază articolul contabil 6588 = 5121 cu suma de ... lei, fără să fie explicată operațiunea și fără să aibă la bază un document justificativ, arătându-se că astfel s-a influențat profitul impozabil aferent trim. I 2006, fiind o cheltuială nedeductibilă fiscal.

Din nou, organul de control nu a ținut cont de faptul că în luna noiembrie 2006, conform NC ... prin articolul contabil 6588.2 = 5121.4 s-a stornat înregistrarea sumei de ... lei, astfel că nu se justifică includerea acestei sume în calculul profitului impozabil.

Mai mult, suma de 200 lei era înregistrată deja în contul 6588.2 "Alte cheltuieli de exploatare - nedeductibile fiscal", astfel că societatea le inclusese deja la calculul profitului impozabil aferent anului 2006.

5. În raport s-a mai consemnat că "în luna septembrie 2006, cu NC ... s-a înregistrat articolul contabil 331 = 711 cu suma de ... lei", reținându-se că s-au încălcat astfel prevederile art. 19 din Legea nr. 571 / 2003 și H.G. nr. 44 / 2004, cap. II, pct. 13.

Prin această notă contabilă, societatea a trecut suma de mai sus în contul de venituri, influențând profitul impozabil al trim. III. Practic, a achitat impozitele datorate pentru această sumă, nejustificându-se introducerea ei, încă o dată, la calculul profitului impozabil.

6. Petenta mai precizează că s-a stabilit ca și cheltuială nedeductibilă suma de ... lei, cu aceeași explicație ca și cea de la pct. 2, reprezentând amortizarea aferentă clădirilor demolate și nefolosite de societate pentru obținerea de venituri impozabile.

Contestatoarea consideră că din nou nu s-a avut în vedere faptul că deja societatea efectuase ea însăși această operațiune, la sfârșitul anului 2006, conform NC ..., prin articolul contabil 2812 = 7588, astfel că nu se justifică nici includerea sumei de ... lei la calculul profitului impozabil al organului de inspecție fiscală.

B. Cu privire la TVA:

Prin decizia de impunere nr. ... / ...2007, s-a stabilit o bază impozabilă suplimentară de ... lei, pentru care s-a calculat o taxă suplimentară de ... lei, fără accesorii de întârziere, astfel:

1. În mod nejustificat s-a refuzat dreptul de deducere pentru suma de ... lei, cu motivația că "în luna martie 2005, conform jurnalului general și a balanței de verificare, societatea înregistrează în contabilitate o stornare prin articolul contabil 401 = 4427 -... lei, fără ca această înregistrare să aibă la bază un document justificativ."

În realitate, stornarea din luna martie era stornarea unei înregistrări din luna februarie 2005, înregistrare făcută fără documente justificative,

rezultând că societatea, în mod corect, a stornat o înregistrare greșită, nefiind justificat efuzul de a acorda dreptul de deduce.

2. Prin raportul de inspecție fiscală se refuză dreptul de deducere a TVA pentru mai multe facturi, pentru care s-a prezentat exemplarul original al facturii.

Petenta anexează în copie facturile în speță, specificând că, întrucât aceste facturi există în original la sediul societății, nu se justifică refuzul de a acorda drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei.

Având în vedere motivele invocate prin contestație, petenta solicită anularea parțială a Deciziei de impunere nr. ... / ...2007 și a Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ...2007, în ceea ce privește sumele nominalizate mai sus, și emiterea unei noi decizii de impunere.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală din ... / ...2007 și Decizia de impunere nr. ... / ...2007 ale Administrației Finanțelor Publice a ... , s-au stabilit următoarele:

Inspecția fiscală as-a desfășurat în perioada ...2007, fiind o inspecție fiscală generală.

Perioada supusă verificării a fost:

- impozit pe profit: decembrie 2003; ianuarie 2005- decembrie 2006;

- impozit pe veniturile microîntreprinderilor: ianuarie - decembrie 2004;

- TVA: de la înființarea societății și până la 31.05.2007;

- contribuții de asigurări de sănătate, contribuții de asigurări sociale de stat și contribuții de asigurări pentru șomaj, alte impozite și taxe datorate bugetului de stat: de la înființare și până la 31.03.2007.

La cap. III "Constatări fiscale", organele de control au consemnat următoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit, referitor la aspectele sesizate prin contestație, s-au constatat următoarele:

Pentru perioada septembrie - decembrie 2003, impozitul pe profit a fost verificat în conformitate cu prevederile Legii nr. 414 / 2002 și H.G. nr. 859 / 2002.

Organele de control au constatat că, în această perioadă, societatea nu a desfășurat activitate.

Pentru perioada ianuarie 2005 - decembrie 2006, impozitul pe profit a fost verificat în baza Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, H.G. nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003.

Activitatea societății în perioada 2005 - 2006 a constat în construcția de imobile și vânzarea apartamentelor către clienți persoane fizice și juridice.

Anul 2005:

a) În anul 2004, societatea încheie un antecontract de vânzare-cumpărare pentru un imobil cu societatea P S.R.L. Conform acestui antecontract, societatea cumpărătoare achită două sume în avans urmând ca la data finalizării lucrărilor și recepționarea imobilului să se achite diferența.

S.C. T S.R.L. emite astfel factura nr. ... / ...2004 în valoare de ... lei reprezentând avans, factură contabilizată astfel:

4111 = 471 ... lei;

4111 = 4427 ... lei.

Pentru următoarea sumă încasată în avans se emite factura nr. ... / ...2004 în valoare de ... lei, contabilizată astfel:

4111 = 472 ... lei;

4111 = 4427 ... lei.

Contractul final de vânzare-cumpărare a imobilului a fost încheiat în ...2005 ocazie cu care S.C. T S.R.L. facturează diferența de valoare reprezentând ultima tranșă de achitat din valoarea imobilului, sumă ce este contabilizată în contul 701 “Venituri din vânzarea producției”.

Ca urmare, din verificarea efectuată a rezultat că societatea a înregistrat în contul de venituri doar ultima sumă de plată, iar avansurile încasate au rămas în sold în contul 471 “Cheltuielile înregistrate în avans” și 472 “Venituri . La data de 31.12.2006, sumele au fost trecute în conturile 461 “Debitori diverși” și 462 “Creditori diverși”.

Prin aceasta au fost încălcate prevederile O.M.F.P. nr. 306 / 2002, secțiunea 5 pct. 5.3., ale art. 19 din Legea nr. 571 / 2003, art. 6 din Legea nr. 82 / 1991.

b) Societatea înregistrează amortizarea a trei clădiri achiziționate de societate cu terenul afărent în vederea demolării acestora și folosirea terenului pentru construcțiile viitoare, fiind încălcate prevederile Legii nr. 571 / 2003, art. 21, unde se prevede că pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, cu suma de ... lei fiind influențat profitul impozabil aferent anului 2005.

Anul 2006:

a) În anul 2006, societatea înregistrează cheltuieli de transport reprezentând bilete de avion pentru asociatul N.L., care are calitatea de administrator al societății.

Conform Legii nr. 571 / 2003, art. 21, alin. (2), lit. e) “sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri - deci cheltuieli deductibile - cheltuielile de transport și cazare în țară și străinătate efectuate de către salariați și administratori, în cazul în care contribuabilul realizează profit.

Ca urmare, cu sumele reprezentând cheltuieli de transport (... lei trim. I și ... lei trim. II) a fost influențat profitul impozabil în trim. I și trim. III, când societatea înregistrează pierdere.

b) În luna ianuarie 2006, în registrul jurnal, este înregistrat articolul contabil 6588 = 5121 cu suma de ... lei, fără să fie explicată operațiunea și fără să aibă la bază un document justificativ.

Din verificarea efectuată a rezultat că suma în speță este formată din ... lei reprezentând soldul disponibilului din contul curent la ... și ... lei reprezintă valoarea unei garanții.

Ca urmare, cu suma de ... lei s-a influențat profitul impozabil aferent semestrului I 2006, fiind o cheltuială nedeductibilă fiscal în conformitate cu Legea nr. 571 / 2003 cu modificările și completările ulterioare, art. 21 alin. (4) lit. f, unde se prevede că nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz.

c) În luna septembrie 2006, cu NC ..., conform registrului jurnal, s-a înregistrat articolul contabil 331 = 711 cu suma de ... lei, având drept explicație repartizarea cheltuielilor indirecte pe perioada ianuarie - august 2006.

Prin cele de mai sus au fost încălcate prevederile Legii nr. 571 / 2003 cu modificările și completările ulterioare, art. 19 și H.G. nr. 44 / 2004, cap. II, pct. 13, unde se prevede că veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin.

Ca urmare, în timpul controlului s-a influențat profitul impozabil al trim. I și II cu sumele aferente acestor perioade (... lei pentru trim. II și ... lei cumulat pentru trim. II).

d) În timpul controlului s-a influențat profitul impozabil aferent trim. I și II 2006 cu amortizarea aferentă clădirilor demolate și nefolosite de societate pentru obținerea de venituri impozabile, cheltuiala nedeductibilă stabilită în timpul controlului fiind de ... lei.

2. Cu privire la TVA:

Taxa pe valoarea adăugată a fost verificată pe perioada septembrie - decembrie 2003 în conformitate cu Legea nr. 345 / 2002, iar pentru perioada ianuarie 2004 - mai 2007 în conformitate cu Legea nr. 571 / 2003, cu modificările și completările ulterioare.

a) În luna martie 2005, conform jurnalului general și a balanței de verificare, societatea înregistrează în contabilitate o stornare prin articolul contabil 401 = 4427 -... lei, fără ca această înregistrare să aibă la bază un document justificativ.

În conformitate cu Legea nr. 571 / 2003, art. 145, alin. (8) lit. a) pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor/ serviciilor care i-au fost sau urmează să-i fie livrate/prestate, cu factura fiscală.

Având în vedere această prevedere legală, pentru TVA în sumă de 6.883 lei, societatea pierde dreptul de deducere.

b) Societatea deduce TVA aferent unor facturi pentru care nu s-a prezentat exemplarul original al facturii, situația acestor facturi fiind următoarea:

- fact. ... / ...: valoare de ... lei, cu TVA de ... lei;
- fact. ... / ...: valoare de ... lei, cu TVA de ... lei;
- fact. ... / ...: valoare de ... lei, cu TVA de ... lei;
- facturi ...: valoare ... lei, cu TVA de ... lei.

În conformitate cu Legea nr. 571 / 2003, art. 145 alin. 8 și H.G. nr. 44 / 2004, justificarea deducerii TVA se face cu factura fiscală în original.

III. Luând în considerare constatările organelor de control, motivele prezentate în contestație, actele existente la dosarul cauzei în raport cu actele normative în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, se rețin următoarele:

A. Impozit pe profit:

1) Cu privire la suma de ... lei reprezentând baza impozabilă a două facturi reprezentând avansuri afarente unei tranzacții reprezentând vânzare imobile:

Prin actul de inspecție fiscală se precizează că în anul 2004 societatea încheie un antecontract de vânzare-cumpărare pentru un imobil cu societatea P S.R.L., conform căruia societatea cumpărătoare achită două sume în avans, urmând ca la data finalizării lucrărilor și recepționarea imobilului să se achite diferența.

S.C. T S.R.L. emite astfel factura nr. ... / ..., în valoare totală de ... lei reprezentând avans, care a fost contabilizată astfel:

4111 = 471 ... lei;
4111 = 4427 ... lei.

Pentru următoarea sumă încasată în avans se emite factura nr. ... / ... în valoare de ... lei, contabilizată astfel:

4111 = 472 ... lei;
4111 = 4427 ... lei.

Contractul final de vânzare-cumpărare a imobilului a fost încheiat în data de ..., ocazie cu care agentul economic emite factura finală nr. ... / ..., în sumă de ... lei, facturile privind avansurile anterioare nefiind stornate.

Suma de ... lei a fost contabilizată în contul 701 "Venituri din vânzarea producției".

La data efectuării verificării, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a înregistrat pe venituri doar ultima sumă de plată, respectiv ... lei, avansurile încasate rămânând în sold în conturile 471 "Cheltuieli înregistrate în avans" și 472 "Venituri înregistrate în avans", fiind trecute la 31.12.2006 în conturile 461 "Debitori diverși", respectiv 462 "Creditori diverși".

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, înaintat la Biroul de soluționare a contestației odată cu contestația formulată de petentă,

organele de inspecție fiscală fac precizarea că, alăturat contestației, societatea a pus la dispoziție documente suplimentare față de cele prezentate în timpul controlului, din care rezultă că valoarea contractului de vânzare-cumpărare în sumă de ... Euro este facturată integral prin factura nr. ... / ..., în valoare de ... lei.

Facem mențiunea că la dosarul cauzei este anexată copia contractului de vânzare-cumpărare dintre S.C. T S.R.L. ... și S.C. P S.R.L. Alba Iulia, autentificat cu încheierea nr. ... / ...2005, din care reiese în mod clar, fără echivoc, faptul că prețul total al tranzacției imobilului a fost de ... Euro, care a fost achitat în lei la cursul din data de ...2005.

Drept urmare, rezultă că agentul economic a înregistrat integral venitul realizat în urma contractului de vânzare-cumpărare în speță, drept pentru care urmează a se admite contestația formulată de S.C. T S.R.L. ... pentru impozitul pe profit suplimentar stabilit ca urmare a majorării bazei impozabile cu suma de ... lei (... lei+... lei), după cum propun și organele de inspecție fiscală prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, având în vedere prevederile art. 19 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cităm:

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

2) În ceea ce privește cheltuiala cu amortizarea aferentă unor clădiri demolate, facem următoarele mențiuni:

Societatea a înregistrat amortizarea a trei clădiri achiziționate împreună cu terenul aferent în vederea demolării acestora și folosirea terenului pentru construcții viitoare, după cum urmează:

- imobil dobândit în data de ...2004, în valoare de ... lei, cu amortizare lunară aferentă de ... lei;
- imobil dobândit în ...2005, în valoare de ... lei, cu amortizarea lunară aferentă de ... lei;
- imobil dobândit în anul 2005 în valoare de ... lei, cu amortizarea lunară în sumă de ... lei.

Suma totală a amortizării înregistrate de societate aferent acestor imobile pentru anul 2005 s-a cifrat la ... lei, iar pentru anul 2006 la ... lei.

Aceste imobile au fost demolate (conform autorizației de demolare) în luna august 2006, nefiind folosite de către societate pentru obținerea de venituri impozabile de la data achiziționării și până la data demolării.

Prin aceasta au fost încălcate prevederile art. 21 ali. (1) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, respectiv: *”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.”*

Prin contestație, petenta face precizarea că, la finele anului 2006 sumele de ... lei, respectiv ... lei, au fost înregistrate pe venituri, prin

înregistrarea 2812 = 7588 (NC ...), nota contabilă în cauză fiind pusă la dispoziția organelor de inspecție fiscală, după cum se precizează prin referatul cu propuneri de soluționarea a contestației.

Așadar, nu mai era justificată majorarea profitului impozabil aferent trimestrului IV 2006 cu sumele în speță, atâta timp cât societatea a majorat din proprie inițiativă veniturile și, implicit profitul, prin înregistrarea contabilă mai sus menționată.

Pe cale de consecință, se va admite contestația pentru baza impozabilă suplimentară de ... lei, respectiv ... lei aferent trimestrului IV 2006, însă profitul impozabil aferent anului 2005 va rămâne influențat de neacordarea deducerii pentru suma de ... lei, înregistrată pe cheltuială cu amortizarea corespunzător anului 2005.

Organele de inspecție fiscală, la rândul lor, fac precizarea că se propune admiterea pentru aceste sume, după cum am arătat anterior, procedând la recalcularea impozitului pe profit datorat aferent trim. IV 2006.

3) Pentru anul 2006, societatea înregistrează cheltuieli de transport reprezentând contravaloare bilete de avion în favoarea asociatului N.L., care are calitatea de administrator al S.C. T S.R.L. ... (... lei pentru trim. I 2006 și ... lei pentru trim. III).

La art. 21 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, aprobat prin Legea nr. 571 / 2003, se precizează următoarele:

“(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.”

Totodată, în explicitarea textului de lege mai sus menționat, vin și prevederile cuprinse la pct. 28 al Titlului II din H.G. nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal:

“28. Analiza în vederea acordării cheltuielilor de transport și cazare în țară și străinătate, efectuate de către salariați și administratori, se efectuează pe baza rezultatului contabil curent, respectiv reportat. Rezultatul contabil curent reprezintă soldul contului “Profit și pierdere” la nivel de lună, respectiv trimestru, după caz, urmând a se efectua regularizări periodice. În cazul în care, prin cumularea rezultatului curent cu cel reportat, contribuabilul înregistrează profit contabil, cheltuielile prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal sunt deductibile. Profitul din anii precedenți reprezintă soldul contului “Rezultatul reportat” la data de 31 decembrie a anului anterior anului curent, indiferent de natura conturilor analitice.”

Din analiza anexei nr. 8 la actul de inspecție fiscală “Situația privind profitul impozabil stabilit în timpul controlului pentru anul 2006”, rezultă că, în trimestrul I și III 2006 societatea a înregistrat pierdere (sold cont 121 = -... lei, respectiv -...), motiv pentru care organele de control, în mod justificat, au considerat că cheltuielile de transport și cazare în favoarea

administratorului în sumă de ..., respectiv ... lei nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil pentru respectivele perioade fiscale, având în vedere faptul că, în conformitate cu prevederile legale mai sus invocate, analiza deductibilității se efectuează lunar, respectiv trimestrial, urmând ca ulterior să se procedeze la regularizări.

Drept urmare, sumele respective au fost înscrise în anexa 8 în rubrica de cheltuieli nedeductibile pentru trim. I, respectiv III 2006.

La finele anului 2006, întrucât agentul economic a înregistrat profit contabil (sold cont 121 = ... lei), organele de inspecție fiscală au acordat drept de deducere pentru sumele de ... lei și ... lei, conform reglementărilor legae incidente în speță, aceste sume ne mai fiind incluse în categoria cheltuielilor nedeductibile care majorează profitul impozabil.

Pe cale de consecință, se va proceda la respingerea contestației formulate de S.C. T S.R.L. ... pentru cheltuielile în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei).

4) Referitor la suma de ... lei înregistrată de societate pe cheltuieli, precizăm:

În urma controlului, s-a constatat că în registrul jurnal, în luna ianuarie 2006, este înregistrat articolul contabil 6588 = 5121 pentru suma de ... lei, fără a fi explicată operațiunea și fără ca această înregistrare contabilă să aibă la bază un document justificativ.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat că suma de ... lei este formată din ... lei reprezentând soldul disponibilului din contul curent la ..., iar ... lei reprezintă valoarea unei garanții.

Prin actul de inspecție fiscală aceste sume au fost considerate cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil, având în vedere prevederile art. 21 alin. (4) lit. f), unde se prevede că nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ.

După cum se menționează prin contestația formulată, la stabilirea nedeductibilității sumei de ... lei nu s-a avut în vedere faptul că, în luna noiembrie 2006, conform NC ..., prin articolul contabil 6588.2 = 5121.4 s-a stornat înregistrarea sumei de ... lei, astfel încât suma în cauză nu a mai fost inclusă în cheltuieli, neinfluențând profitul impozabil.

În ceea ce privește suma de ... lei, aceasta era înregistrată în contabilitate în contul 6588.2 "Alte cheltuieli de exploatare - nedeductibile fiscal", astfel încât acestea au majorat profitul impozabil și implicit impozitul pe profit stabilit ca datorat de către agentul economic.

Prin referatul cu propuneri de soluționare remis Biroului de soluționare a contestațiilor de către organele de inspecție fiscală se precizează că: "reanalizând informațiile furnizate de societate cu ocazia contestației, se propune admiterea contestației pentru suma de ... lei."

Având în vedere cele de mai sus, urmează a fi admisă contestație formulată de S.C. T S.R.L. ... pentru baza impozabilă de ... lei.

5) În ceea ce privește baza impozabilă în cuantum de ... lei contestată de către societate, facem următoarele mențiuni:

În cursul trimestrului III 2006, respectiv în luna septembrie 2006, cu nota contabilă ..., conform registrului jurnal, societatea înregistrează articolul contabil 331 = 711 pentru suma de ... lei având drept explicație “repartizarea cheltuielilor indirecte pe perioada ianuarie - august 2006”.

Așadar, prin această notă contabilă, agentul economic majorează profitul impozabil aferent trimestrului III 2006, când, în fapt, această repartizarea a cheltuielilor indirecte trebuia înregistrată și aferent trimestrelor I și II.

Prin aceasta au fost încălcate prevederile art. 19 din Legea nr. 571 / 2003, precum și ale Cap. II, pct. 13 din H.G. nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, cităm:

“13. Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin.”

În urma verificărilor efectuate asupra actelor contabile puse la dispoziție în timpul efectuării verificării, organele de control au stabilit că suma luată în calcul la stabilirea profitului impozabil, după cum reiese din anexa nr. 8 la actul de inspecție fiscală, a fost de ... lei aferent trim. I 2006, respectiv ... lei (per cumulat), la trimestrul II 2006, diferența până la ... lei fiind aferentă trim. III 2006.

Sumele de ... lei, respectiv ... lei au fost luate în calcul la stabilirea profitului impozabil pentru trim. I și II 2006 întrucât reprezentau venituri neînregistrate la data respectivă, fără a mai fi luate în calcul la trim. III 2006, când acestea fuseseră înregistrate în contabilitate de către societate, prin NC ... din septembrie 2006.

Prin prisma celor arătate mai sus, urmează a se respinge contestația pentru baza impozabilă de lei.

B. Taxa pe valoarea adăugată:

Societatea contestă TVA în sumă de ... lei, stabilită suplimentară în timpul verificării.

Suma de ... lei este defalcată după cum urmează:

- ... lei - TVA suplimentar aferent unei înregistrări contabile efectuate fără a avea la bază un document justificativ;

- ... lei - TVA suplimentar neacceptat la deducere întrucât în timpul controlului nu a fost prezentat exemplarul original al facturilor în care era acesta înscris.

1) Cu privire la suma de ... lei, precizăm:

Conform registrului jurnal general, în luna martie 2005 agentul economic înregistrează în contabilitate o stornare prin articolul contabil 401 = 4427 pentru suma de ... lei, fără ca această înregistrare să aibă la bază un document justificativ.

Prin contestație, petenta precizează că înregistrarea contabilă în cauză efectuată în luna martie 2005 reprezintă în fapt stornarea unei înregistrări din luna februarie 2005, înregistrare făcută fără să aibă la bază documente justificative, concluzionând că societatea, în mod corect, a procedat la corectarea unei înregistrări eronate, nefiind așadar justificat refuzul organelor de inspecție fiscală de a acorda drept de deducere pentru suma de lei.

În fapt, în urma controlului efectuate de organele de inspecție fiscală, rezultă că S.C. T S.R.L., în luna februarie 2005, a înregistrat în contabilitate factura seria ... nr. ..., emisă de S.C. B S.R.L. ..., reprezentând “aconto imobilizări corporale vândute” conform precontract, în valoare totală de ... lei și TVA aferent de ... lei, pe factură fiind înscrisă mențiunea “taxare inversă”.

Așadar, se constată că operațiunea înregistrată în luna februarie 2005 are la bază un document justificativ, în speță factura emisă de S.C. B S.R.L. ..., factură care a fost înscrisă în jurnalul de cumpărări al lunii februarie 2005, în contabilitate regăsindu-se nota extrasă din jurnalul de cumpărări 4426 = 401, pentru suma de ... lei.

Concomitent, conform reglementărilor legale în vigoare la momentul respectiv, în speță art. 160¹ din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, unde se stipulează că “*furnizorii și beneficiarii evidențiază taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor livrări, respectiv achiziții, în jurnalele de vânzări și de cumpărări concomitent și o înscriu în decontul de taxă pe valoarea adăugată, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, fără a avea loc plăți efective între cele două unități în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată*”, societatea înregistrează în registrul jurnal general, cu nota contabilă 3/1 taxarea inversă 401 = 4427 pentru suma de ... lei.

Ulterior, în luna martie 2005, societatea stornează nejustificat NC ... din februarie 2005, fără a avea la bază un document justificativ, după cum se stipulează în Legea contabilității nr. 82 / 1991 republicată.

Având în vedere cele de mai sus, se va proceda la respingerea contestației pentru TVA în sumă de ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată care a fost în mod nejustificat dedusă de către societate prin stornarea din contul 4427, fără a avea la bază un document justificativ.

2) În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, ne exprimăm următoarele:

În cursul perioadei verificate, societatea a dedus TVA înscris în facturi pentru care, la momentul efectuării controlului, nu a fost prezentat exemplarul original, după cum se prevede la art. 145 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct. 51 alin. (1) din titlul 6 al H.G. nr. 44/ 2004, cităm:

“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.”

După cum se menționează și prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, o dată cu depunerea contestației, societatea a prezentat exemplarul original pentru următoarele facturi aferent cărora nu a fost acordat dreptul de deducere a TVA:

- factura nr. ... / ..., emisă de S.C. C... S.R.L., în valoare totală de ... lei, cu TVA aferent de ... lei;

- facturile de la nr. ... la ... / ... și facturile de la nr. ... la ... / ..., emise de S.C. E, în valoare totală de ... lei și TVA aferent în sumă de ... lei.

Având în vedere faptul că petenta a prezentat, o dată cu depunerea contestației, exemplarele originale ale facturilor mai sus nominalizate, se va admite contestația formulată pentru suma de ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

O dată cu depunerea contestației, S.C. T S.R.L. ... a prezentat și un exemplar al facturii nr. ... / ... emisă de S.C. C S.R.L., în valoare totală de ... lei și TVA de ... lei, având înscrisul “Conform cu originalul” și ștampila societății emitente, petenta considerând că sunt îndeplinite condițiile legale în ceea ce privește reconstituirea documentelor, în acest sens fiind invocate prevederile art. 145 din Legea nr. 571 / 2003, respectiv pct. 51 (1) din H.G. nr. 44 / 2004.

În drept, legislația actuală conține prevederi exprese în ceea ce privește modul de reconstituire a documentelor în cazul distrugerii, pierderii sau sustragerii, prevederi cuprinse în Ordinul nr. 1850 / 2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, unde, la lit. E - Reconstituirea documentelor justificative și contabile pierdute, sustrate sau distruse, se prevăd următoarele:

“30. Reconstituirea documentelor se face pe baza unui “dosar de reconstituire”, întocmit separat pentru fiecare caz.

Dosarul de reconstituire trebuie să conțină toate lucrările efectuate în legătură cu constatarea și reconstituirea documentului dispărut, și anume:(...)

31. În cazul în care documentul dispărut a fost emis de altă unitate, reconstituirea se va face de unitatea emitentă, prin realizarea unei copii de pe documentul existent la unitatea emitentă. În acest caz, unitatea emitentă va trimite unității solicitatoare, în termen de 10 zile de la primirea cererii, documentul reconstituit.

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

Documentele reconstituite conform prezentelor norme constituie baza legală pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate.”

Având în vedere textul de lege menționat anterior și faptul că documentul prezentat de S.C. T S.R.L. pentru justificarea deducerii TVA în sumă de ... lei nu este conform prevederilor legale în materie invocate, se va respinge contestația pentru TVA în cuantum de ... lei.

Sintetizând cele de mai sus, prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, anexat la dosar, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea debitelor suplimentare reprezentând impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată datorate de S.C. T S.R.L.

Facem precizarea că impozitul pe profit a fost recalculat prin aplicarea cotei de 16% asupra sumelor reprezentând bază impozabilă admise prin prezenta decizie.

Astfel, debitele finale rezultate în urma recalculării sunt următoarele:

Sume suplimentare stabilite prin raportul de inspecție fiscală:

- debit impozit pe profit: ... lei;
- majorări impozit pe profit: ... lei;
- penalități aferente impozitului pe profit: ... lei;
- debit TVA: ... lei.

Sume suplimentare stabilite în urma recalculării:

- debit impozit pe profit: ... lei;**
- majorări impozit pe profit: ... lei;**
- penalități impozit pe profit: ... lei;**
- Debit TVA: ... lei.**

Diferențe rezultate în urma recalculării:

- debit impozit pe profit: ... lei;
- majorări impozit pe profit: ... lei;
- penalități impozit pe profit: ... lei;
- debit TVA: ... lei.

Față de aceste considerente, în temeiul prevederilor art. 210 și art. 216 din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE :

1) Admiterea în parte a contestației formulate de S.C. T S.R.L. Alba Iulia pentru debitul în sumă de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - TVA.

2) Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. T S.R.L. Alba Iulia pentru debitul în sumă de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Alba în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor art. 218 alin. (2) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile art. 11 din Legea nr. 554 / 2004 privind Contenciosul administrativ.

