

DECIZIE nr. 1141 / 219 /07.06.2011

I.Obiectul contestatiei il constituie anulara Dispozitiei de masuri nr. 3757/31.03.2011 prin care s-a diminuat pierderea fiscala cu suma de 867.546 lei reprezentand cheltuieli nedeductibile.

Contestatoarea a prezentat urmatoarele argumente :

1.Referitor la suma de 106.891 lei reprezentand cheltuiala nedeductibila aferenta facturii nr.AL08F-0076 D/25.04.2008 emisa de SC ... SRL pe care societatea nu a prezentat-o in original ci doar o copie xerox, sustine ca inspectorii fiscali au ignorat explicatiile oferite de reprezentantul societatii cu privire la demersurile facute de societate pentru obtinerea originalului ori a unui duplicat.

Contribuabilul considera neintemeiat refuzul inspectorilor fiscali de a administra probe in stabilirea situatiei fiscale precum si pasivitatea acestora la solicitarea SC ... SRL de a efectua un control incrucisat la SC ... SRL pentru stabilirea situatiei fiscale reale ; SC ... SRL nu detine originalul facturii din motive obiective si pentru a putea justifica dreptul de deducere contribuabilul care a achizitionat bunuri si servicii destinate operatiunilor sale taxabile si care se afla in una din situatiile exceptionale prevazute de Ordinul 3512 /2008 privind documentele financiar contabile emitentul (furnizorul) trebuie sa emita un duplicat al facturii pierdute, sustrase sau distruse si care se elibereaza la cererea beneficiarului . De asemenea SC SRL a solicitat de la SC ... SRL eliberarea originalului ori duplicatului facturii si a sesizat Garda Financiara ... cu privire la pasivitatea acestei societati in indeplinirea obligatiilor legale .

In urma demersurilor intreprinse catre administratorul judiciar, duplicatul facturii in cauza a ajuns in posesia contestatoarei in data de 11.05.2011 si s-a anexat la dosarul contestatiei.

2.Cheltuiala nedeductibila in valoare de 47.810 lei corespunzatoare facturii emise de SC ... SRL cu nr. 270 / 24.10.2008 considerata de catre organele de inspectie fiscala ca nedeductibila pentru motivul ca nu au fost prezentate avize de insotire a marfii si documente de transport din care sa rezulte cantitatea facturata.

Conform Ordinului emis de Ministerul Finantelor Publice nr. 2226/2006 *privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de catre persoanele prevazute la art. 1 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 republicata, art. 3 din situatiile in care bunurile circula fara sa fie insotite de factura, documentul utilizat pe perioada transportului este avizul de insotire a marfii...*" precum si pct. 2 din Anexa 2 la Ordin („Se intocmeste in doua sau mai multe exemplare de catre unitatile care nu au posibilitatea intocmirii facturii in momentul livrarii produselor ..."), rezulta ca avizul de insotire a marfii se emite (in situatia vanzarii) doar atunci cand livrarea are loc anterior emiterii facturii.

Documentele existente arata ca livrarea a avut loc la data emiterii facturii nr. 270 / 24.10.2008. Astfel, din coroborarea facturii nr. 270 / 24.10.2008 (care

precizeaza efectuarea expedierii la data de 24.10.2008 privind cantitatea de 60 tone NPK 0.050-18% sulfat de potasiu) si a Notei de Receptie Intrari nr. 55/24.10.2008 (mentioneaza receptia obiectului contractului, respectiv 60 tone NPK 0.050-18% sulfat de potasiu), rezulta ca livrarea a avut loc la data emiterii facturii, respectiv 24.10.2008. Se observa ca ambele documente arata cantitatea livrata, respectiv receptionata, de 60 de tone NPK 0.050-18% sulfat de potasiu, adica intreg obiectul contractului.

Contestatoarea sustine ca nu era obligatorie emiterea unui aviz de insotire a marfii, care trebuie emis doar cand livrarea are loc anterior facturarii, iar in situatia in care livrarea are loc la data facturarii, documentul folosit pe perioada transportului este chiar factura. De asemenea, petenta sustine ca este eronata invocarea ca temei legal a art. 21 alin. 1 Cod Fiscal si afirmatia organului de inspectie fiscala ca *„au fost considerate deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile reprezentand achizitii de bunuri care nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile”*, atat timp cat societatea conform obiectului de activitate practica agricultura (CAEN 0111 - cultivarea cerealelor), iar achizitia vizeaza substante chimice - fertilizatori agricoli.

3. Referitor la cheltuiala nedeductibila in suma de 324.090 lei aferenta facturii nr.WDT/2008/12/002 emisa de ... reprezentand tarif de consultanta si management pentru care societatea nu a prezentat rapoarte de activitate sau alte documente justificative din care sa rezulte ca prestarile de servicii au fost efectiv prestate in interesul operatiunilor impozabile ale societatii, contestatoarea sustine ca documentul numit “anexa la factura “ reprezinta in realitate un raport de activitate care identifica serviciile prestate in baza contractului si justifica emiterea facturii.

Necesitatea efectuarii cheltuielilor rezulta chiar din natura serviciilor prestate astfel cum sunt prevazute de anexa la factura si in contract coroborat cu specificul activitatii societatii – agricultura.

4. Referitor la venitul suplimentar in suma de 147.096 lei corespunzator unui nr.de 14 avize de insotire a marfii reprezentand diverse produse livrate si pentru care nu au fost emise facturi contestatoarea sustine ca a avut loc o estimare a bazei de impunere in afara prevederilor legale. Nici unul din cazurile legale de estimare a veniturilor nu este aplicabil in speta, deoarece cele 14 avize au fost completate in mod gresit de catre angajatii societatii, ele nefiind destinate transportului in vederea vanzarii, acesta fiind adevaratul motiv pentru care emiterea avizelor nu a fost urmata de facturare.

Ca dovada in acest sens stau fisele de magazie cu privire la bunurile inscrise pe aviz care evidentiaza fluctuatia stocurilor pe produsele respective, care exclude presupusele iesiri de bunuri pentru simplu motiv ca stocul nu permitea cantitativ astfel de iesiri. Apare evident ca operatiunile respective nu au avut loc in realitate, iar prezumtia organelor fiscale ca avizele denota un

transfer real si oneros de bunuri catre terti este demontata.

Un alt element care contrazice teoria vanzarii produselor din avize este acela ca societatea nu comercializeaza produse chimice-fertilizatori (unele avize se refera la astfel de produse), nefiind autorizata in acest sens. Alte produse (seminte, boabe) sunt folosite chiar de societate pentru propriul consum (insamantare).

Se contesta estimarea in sine, deoarece nu s-au prezentat elemente care sa justifice modul cum s-a facut estimarea cu exceptia referirii la fisele de magazie, iar pentru asigurarea dreptului la aparare al contribuabilului, metoda de calcul a estimarii trebuia explicitata.

5. Referitor la venitul suplimentar in suma de 241.659 lei corespunzator unui numar de 21 avize de insotire a marfii lipsa (de la nr. 29800167 la nr. 29800187) si 2 avize fara completarea cantitatii livrate (nr. 29800242 si nr. 29800243) SC ... SRL sustine ca :

- in ceea ce priveste avizele lipsa la cotor, situatia in cauza nu se incadreaza in cazul de estimare prevazut in normele de aplicare ale art. 67 Cod Procedura Fiscala, aprobate prin HG nr. 1050/2004, respectiv pct. 65.1 lit. d). Norma legala se refera la disparitia *evidentelor contabile si fiscale sau actelor justificative privind operatiunile producatoare de venituri*. Date fiind multiplele destinatii legale ale avizului de insotire a marfii (transport intre gestiuni, transport spre prelucrare la terti, unul dintre cazuri fiind doar de document prealabil facturarii), nu se poate trage concluzia ca avizele lipsa au reprezentat acte justificative privind operatiuni aducatoare de venituri, deoarece in majoritatea cazurilor, avizele nu sunt folosite cu aceasta destinatie. Societatea, luand act de lipsa acestor formulare in toate cele 3 exemplare ale lor cu ocazia efectuarii controalelor fiscale, a demarat procedura de reconstituire a lor conform Ordin MF nr. 3512/2008, urmand ca la finalizarea procedurii de reconstituire sa depuna actele doveditoare.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr. ... si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala s-au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de 867.546 lei care au drept consecinta diminuarea pierderii fiscale inregistrate de SC SRL.

Cheltuielile nedeductibile in cauza au urmatoarea structura :

- 106.891 lei reprezentand contravaloarea facturii nr.AL08F-0076 D/25.04.2008 emisa de SC ... SRL pe care societatea a prezentat-o in copie xerox, incalcandu-se prevederile art.19 (1), art.21(1), art.21(4) lit.f din Legea 571/2003 cu modificarile ulterioare in corelatie cu prevederile de la pct 46, alin. 1, titlul VI. din HG 44/2004 cu modificarile ulterioare

- 47.810 lei cheltuiala inclusa in factura nr.270/24.10.2008 pentru NPK 0.050-18% sulfat de potasiu pentru care societatea nu a putut prezenta avize de insotire a marfii si documente de transport din care sa rezulte cantitatea

facturata incalcanandu-se prevederile art.19 (1), art.21(1) din Legea 571/2003 cu modificarile ulterioare

- 324.090 lei reprezentand contravaloarea facturii nr.WDT/2008/12/002 emisa de... reprezentand tarif de consultanta si management pentru care societatea nu a prezentat rapoarte de activitate sau alte documente justificative din care sa rezulte ca prestarile de servicii au fost efectiv prestate in interesul operatiunilor impozabile ale societatii, incalcanandu-se prevederile art.21, alin.4, lit.m din Legea nr.571/2003 si punctul 48 din titlul II din Normele Metodologice aprobate prin HG nr.44/2004

- 147.096 lei reprezentand TVA aferent unui nr.de 14 avize de insotire a marfii reprezentand diverse produse livrate si pentru care nu au fost emise facturi pana cel tarziu in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei incalcanandu-se prevederile art.155, alin.1 din Legea 571/2003 modificata si completata si Anexa nr.2 din OMFP nr.2226/2006

- 241.659 lei reprezentand TVA aferenta avizelor de insotire a marfii de la nr.299800167 la nr.29800187 pentru care societatea nu a prezentat nici un exemplar si avizul de insotire a marfii nr.29800242(care nu are completat cumparatorul) si avizul de insotite a marfii nr.29800243 (emis catre SC ... SRL) care nu au completata cantitatea livrata.

Perioada supusa verificarii este 27.12.2007 - 30.06.2010.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 28186/07.06.2011 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca obiectul contestatiei il constituie anularea Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. 3757/31.03.2011 emisa de catre organele de inspectie fiscala ale DGFP ...

Speta supusa solutionarii este daca suma de 867.546 lei reprezinta cheltuieli nedeductibile si venituri suplimentare care au drept consecinta diminuarea pierderii fiscale ale SC SRL in perioada 2008 - 2010.

1. In fapt, in perioada efectuării inspectiei fiscale contribuabilul nu a prezentat originalul facturii fiscale nr.AL08F-0076 D/25.04.2008 emisa de SC ... SRL, ci doar o fotocopie incalcanandu-se prevederile art. 19(1), art.21(1), art.21(4) lit. f din Legea nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare, in corelatie cu prevederile de la pct. 46, alin. 1, titlul VI din HG nr. 44/2004 cu modificarile ulterioare.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca la dosarul contestatiei contribuabilul a prezentat o fotocopie a facturii nr. AL08F-0076 D/25.04.2008 emisa de SC ... SRL pe care s-a aplicat stampila furnizorului, s-a mentionat ca este duplicat si ca inlocuieste factura initiala ; prin urmare suma de 106.891 lei poate fi considerata cheltuiala deductibila, respectandu-se

prevederile pct. 46, alin. 1, titlul VI din HG 44/2004 cu modificarile ulterioare :

“46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronica in conditiile stabilite la pct. 73, care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78. Facturile transmise prin posta electronica sunt considerate facturi in original. In cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va mentiona ca inlocuieste documentul initial. Duplicatul poate fi o factura noua emisa de furnizor/prestator, care sa cuprinda aceleasi date ca si factura initiala, si pe care sa se mentioneze ca este duplicat si ca inlocuieste factura initiala sau o fotocopie a facturii initiale, pe care sa se aplice stampila furnizorului/prestatorului si sa se mentioneze ca este duplicat si ca inlocuieste factura initiala”.

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca suma de **106.891** lei indeplineste conditia de cheltuiala deductibila si pe cale de consecinta urmeaza admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere.

2. Referitor la cheltuiala nedeductibila in suma de 47.810 lei corespunzatoare facturii nr. 270/24.10.2008 pentru NPK 0.050-18% sulfat de potasiu pentru care societatea nu a putut prezenta avize de insotire a marfii si documente de transport din care sa rezulte cantitatea facturata, contestatoarea sustine ca nu era obligatorie emiterea unui aviz de insotire a marfii, deoarece in situatia in care livrarea are loc la data facturarii, documentul folosit in timpul transportului este chiar factura.

Fata de argumentele invocate de contestatoare, se retine ca in luna august 2008 SC SRL a inregistrat in evidenta contabila factura nr.0000210/05.08.2008 in suma de 204.900 lei, emisa de SC SRL reprezentand avans marfa conform contract nr.46/05.08.2008 pentru cantitatea de 60 TO NPK 0.050- 18% sulfat de potasiu, decontarea avansului efectuandu-se cu factura nr.270/24.10.2008.

Pe factura nr.270/24.10.2008 la rubrica numele delegatului este trecut ..., iar la mijloc de transport este trecut auto AR 16 AGK.

In contractul nr.46/05.08.2008 la art.2 este mentionat obiectul contractului constand in vanzarea de produse in baza avizelor si facturilor.

Societatea nu a prezentat in timpul controlului avizele de expeditie, dar a prezentat un CMR din data de 02.09.2008 emis de SC ... SRL pentru transportul a 20.050 kg de kaliumsulfat de la societatea ... cu mijlocul de transport ... efectuat de ...

Urmare celor prezentate rezulta ca nu exista corelatie intre factura si CMR-ul prezentat in ceea ce priveste cantitatea, delegatul si mijlocul de

transport.

Intrucat SC ... SRL nu detine avize de insotire a marfii si documente de transport din care sa rezulte cantitatea facturata, nu au fost respectate prevederile art.19 (1), art.21(1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare, deoarece au fost considerate deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile reprezentand achizitii de bunuri care nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Art. 19. - “ (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

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

Din suma de 204.900 lei s-au inregistrat pe cheltuieli cu materiale auxiliare numai suma de **47.810** in trim.I 2010, suma care reprezinta cheltuiala nedeductibila.

3. Referitor la cheltuiala nedeductibila in suma de 324.090 lei aferenta facturii nr.WDT/2008/12/002 emisa de ... reprezentand tarif de consultanta si management pentru care societatea nu a prezentat rapoarte de activitate sau alte documente justificative din care sa rezulte ca prestarile de servicii au fost efectiv prestate in interesul operatiunilor impozabile ale societatii, contestatoarea sustine ca documentul numit “anexa la factura “ reprezinta in realitate un raport de activitate care identifica serviciile prestate in baza contractului si justifica emiterea facturii.

De asemenea SC SRL considera ca necesitatea efectuarii cheltuielilor rezulta chiar din natura serviciilor prestate astfel cum sunt prevazute de anexa la factura si in contract coroborat cu specificul activitatii societatii – agricultura

Fata de argumentele invocate de contestatoare, organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca societatea verificata nu a prezentat rapoarte de activitate sau alte documente justificative din care sa rezulte ca prestarile de servicii din anexa la factura nr.WDT/2008/12/002 au fost efectiv prestate in interesul operatiunilor impozabile ale societatii.

Se mai retine faptul ca documentul numit “anexa la factura “ pe care contestatoarea sustine ca reprezinta in realitate un raport de activitate prin care se identifica serviciile prestate in baza contractului si justifica emiterea facturii, nu prezinta relevanta deoarece nu a fost depus la dosarul contestatiei pentru a fi analizat.

Deoarece din documentul original “breakdown to invoice “, si tradus

“defalcarea factura “ organele de inspectie fiscala au constatat ca din acesta nu rezulta daca serviciile au fost efectuate, iar societatea nu poate face dovada cu rapoarte de activitate sau alte documente care sa ateste efectuarea serviciilor in cauza in scopul realizarii de venituri impozabile, asa cum prevad dispozitiile art.21, alin.4, lit.m din Legea nr.571/2003 si punctul 48 din titlul II din Normele Metodologice aprobate prin HG nr.44/2004:

Art. 21 (4) din Legea nr.571/2003 modificata si completata :

“Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: (...)

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul activitatilor desfasurate si pentru care nu sunt incheiate contracte”

Punctul 48 din titlul II din Normele Metodologice aprobate prin HG nr.44/2004 :

“Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract incheiat intre parti sau in baza oricarei forme contractuale prevazute de lege; justificarea prestarii efective a serviciilor se efectueaza prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate”.

Din cele prezentate, rezulta ca pentru anul 2008 suma de 324.090 lei reprezinta cheltuiala nedeductibila.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca documentele justificative prezentate de catre SC ... SRL nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare, drept pentru care spetei ii sunt aplicabile prevederile Deciziei V/2007 emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie care precizeaza ca :

“In aplicarea dispozitiilor art. 21 alin. (4) lit. f) si ale art. 145 alin. (8) lit. a) si b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, stabilesc:

Taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA”.

Cu privire la aceasta stare de fapt, organele fiscale au aplicat prevederile art. 11 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede ca :

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

4. Cu privire la venitul suplimentar in suma de 147.096 lei corespunzator unui nr.de 14 avize de insotire a marfii reprezentand diverse produse livrate si pentru care nu au fost emise facturi pana cel tarziu in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei pe valoarea adaugata, contestatoarea sustine ca a avut loc o estimare a bazei de impunere in afara prevederilor legale intrucat nici unul din cazurile legale de estimare a veniturilor prevazute de art.67 din Codul de procedura fiscala si de pct 65.1 din HG nr. 1050/2004 nu este aplicabil in speta.

Fata de argumentele invocate de contestatoare se retine ca SC....SRL a emis un numar de 6 avize de insotire a marfii catre SC ... SRL si un numar de 8 avize care nu au completate rubrica cumparator, reprezentand diverse produse livrate (grau, rapita, sulfat de magneziu, fastac, caramba, sulfat de mangan, sulfat de zinc) si pentru care nu au fost emise facturi pana cel tarziu in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei.

Potrivit prevederilor art.3 (1) din OMFP nr.2226/27.12.2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de catre persoanele prevazute la art.1 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata *"(1) in situatiile in care bunurile circula fara sa fie insotite de factura, documentul utilizat pe perioada transportului este avizul de insotire a marfii"*. Prin Anexa nr.2 din OMFP nr.2226/2006 se prevad normele de intocmire si utilizare a avizului de insotire a marfii, respectiv:

- este documentul ce sta la baza intocmirii facturii
- serveste ca dispozitie de transfer al valorilor materiale de la o gestiune la alta, dispersate teritorial ,ale aceleiasi unitati,situatie in care avizul de insotire a marfii va purta mentiunea " Fara factura"
- pe avizul de insotire a marfii emis pentru valori materiale trimise pentru prelucrare la terti se face mentiunea " Pentru prelucrare la terti".

Intrucat avizele de insotire a marfii in cauza sunt emise catre SC SRL sau rubrica cumparator nu este completata, deci nu reprezinta un transfer al valorilor materiale de la o gestiune la alta si nici nu reprezinta valori materiale trimise pentru prelucrare la terti, societatea trebuia sa emita facturi pana cel tarziu in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei.

In timpul verificarii s-a calculat valoarea totala a facturilor care trebuiau emise, prin aplicarea preturilor unitare din fisele de magazine prezentate de societate si au rezultat venituri suplimentare in suma de 147.096 lei. Prin acest

procedeu nu a avut loc estimarea bazei de impunere invocate de SC ... SRL si prin urmare sustinerea contestatoarei nu prezinta relevanta.

5. Referitor la suma de 241.659 lei reprezentand venituri suplimentare corespunzator avizelor de insotire a marfii de la nr.299800167 la nr.29800187 pentru care societatea nu a prezentat nici un exemplar, avizul de insotire a marfii nr.29800242(care nu are completat cumparatorul) si avizul de insotire a marfii nr.29800243 (emis catre SC ... SRL) care nu au completata cantitatea livrata contestatoarea sustine ca in ceea ce priveste avizele lipsa la cotor, speta nu se incadreaza in cazul de estimare prevazut in normele de aplicare ale art. 67 din Codul de Procedura Fiscala aprobate prin HG nr. 1050 /2004 respectiv pct 65.1, lit. d si ca nu se poate trage concluzia ca avizele lipsa au reprezentat acte justificative privind operatiuni aducatoare de venituri, deoarece in majoritatea cazurilor, avizele nu sunt folosite cu aceasta destinatie.

Fata de argumentele invocate de contestatoare organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca SC ... SRL nu a prezentat nici un exemplar din avizele de insotire a marfii de la nr.29800167 la nr. 29800187 care fac parte din avizierul 29800151 – 29800200 si care apartin lunii iulie 2009 si nu a declarat nule exemplarele de avize de insotire a marfii lipsa asa cum prevad normele legale.

De asemenea, la avizele de insotire a marfii nr.29800242 (care nu are completat cumparatorul) si 29800243 (emis catre SC ... SRL) care apartin lunii septembrie 2009 nu este completata cantitatea livrata.

Organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea bazei de impunere respectiv a veniturilor aferente celor 23 de avize de insotire a marfii in conformitate cu prevederile art.67 din OG nr. 92/2003 modificata si pct.65.1 din HG 1050/2004.

“Estimarea bazei de impunere

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

“ Estimarea bazelor de impunere va avea loc in situatii cum sunt:

a) contribuabilul nu depune declaratii fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere;

b) contribuabilul refuza sa colaboreze la stabilirea starii de fapt fiscale, inclusiv situatiile in care contribuabilul obstructioneaza sau refuza actiunea de inspectie fiscala;

c) contribuabilul nu conduce evidenta contabila sau fiscala;

d) cand au disparut evidentele contabile si fiscale sau actele justificative privind operatiunile producatoare de venituri si contribuabilul nu si-a indeplinit obligatia de refacere a acestora”.

Pentru efectuarea estimării s-a avut în vedere baza de impozitare calculată în avizele prezentate în anexa nr. 40 a raportului de inspecție fiscală în suma de 147.097 lei și un număr de 14 avize de însoțire a marfii, rezultând astfel o valoare medie de 10.506,92 lei/aviz.

Suma de 10.506,92 lei constituie baza impozabilă estimată și a fost utilizată la stabilirea bazei impozabile pentru cele 23 de avize (21 lipsă și 2 neavând completată rubrica cantitate), iar veniturile totale sunt în suma de 241.659 lei.

Având în vedere cele prezentate, rezulta că organul de inspecție fiscală a procedat legal la diminuarea pierderii fiscale cu suma de **760.655** lei reprezentând cheltuieli nedeductibile și venituri suplimentare stabilite prin Dispoziția nr. 3757/31.03.2011 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală întocmită în baza Raportului de inspecție nr. 3757/31.03.2011, motiv pentru care urmează respingerea ca neîntemeiată a contestației.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul Legii nr. 571/2003 modificată și completată, HG nr. 44/2004, coroborat cu art.216 din OG nr. 92/2003 republicată, titlul IX privind soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale se

D E C I D E :

1. Admiterea contestației formulate de SC .. SRL pentru suma de **106.891** lei reprezentând cheltuielile deductibile.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC ... SRL pentru suma de **760.655** lei reprezentând cheltuieli nedeductibile și venituri suplimentare.

Decizia se comunică :

- SC ... SRL

- DGFP ... - AIF cu respectarea prevederilor pct. 7.5 din Ordinul ANAF nr.519/2005.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul - Secția Contencios Administrativ în termen de 6 luni de la data confirmării de primire a prezentei.