

DECIZIA NR.818

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de A.J.F.P. - Inspectie Fiscala Persoane Juridice prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de SC X societate aflata in procedura insolventei.

SC X contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, de catre organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscala Persoane Juridice si are ca obiect suma totala, care se compune din:

- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

SC X contesta si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala emisa de A.J.F.P.- Inspectie Fiscala Persoane Juridice.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, avand in vedere ca Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice precum si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala a fost comunicata societatii, potrivit confirmarii de primire anexata in copie la dosarul contestatiei iar contestatia a fost inregistrata la A.J.F.P., conform stampilei registraturii acestei institutii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul contestatiei.

La registratura A.J.F.P., SC X a inregistrat completare(precizarea contestatiei) la contestatia formulata initial, care a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare precum si pct.2.6 din Ordinul nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268, art.269 si art.270 alin.(1) si art.272 alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala,cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii este investita legal sa solutioneze contestatia formulata de SC X,in insolventa.

I. SC X reprezentata legal prin administrator special si conventional prin S.C.A. , formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si solicita anularea actului administrativ fiscal contestat cu privire la obligatiile fiscale, care se compun din:

- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

Totodata, SC X solicita si anulara in parte a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala emisa de A.J.F.P.- Inspectie Fiscala Persoane Juridice.

In subsidiar, in ipoteza in care nu va fi retinuta incidenta motivelor de nulitate absoluta a actelor administrativ fiscale, societatea contestatoare solicita anulara in parte a actului administrativ fiscal contestat respectiv anularea sumei totale. care se compune din:

- impozit pe profit,
- dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

De asemenea, SC X solicita si anulara in parte a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala emisa de A.J.F.P.- Inspectie Fiscala Persoane Juridice.

A)Motive procedurale

SC X solicita anulara Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, pe motiv ca aceasta este nelegala si netemeinica.

In sustinerea cauzei, societatea invoca motive de nulitate a actului administrativ fiscal contestat si anume:

1)Inspectia fiscala a vizat si perioade anterioare deschiderii procedurii insolventei astfel ca societatea considera ca pentru toate creantele fiscale anterioare datei deschiderii procedurii insolventei, creditorul fiscal avea obligatia sa se inscrie la masa credala în termenele de decadere stabilite de Legea nr. 85/2006, concretizate în hotararea judecatorului sindic; toate creantele fiscale aferente perioadei anterioare datei deschiderii procedurii, trebuiau declarate la masa credala pana la termenul stabilit prin hotararea de deschidere a procedurii, astfel incat dreptul de a le solicita acum este pierdut.

Societatea contestatoare considera ca , organele de inspectie fiscala au procedat in mod eronat la stabilirea de obligatii fiscale suplimentare în sarcina sa atat în ceea ce priveste impozitul pe profit datorat de societate, cat si în privinta taxei pe valoarea adaugata;considera ca ,prin actele administrativ fiscale contestate au fost incalcate atat dispozitiile procedurale imperative care conduc la sanctiunea nulitatii absolute, cat si normele ce tin de fondul raportului juridic de drept fiscal.

2.)Societatea contestatoare considera ca in speta, nu au fost respectate dispozitiile legale referitoare la procedura de intocmire a actelor administrativ fiscale ; invoca in sustinere art.5 si art.12 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala si arata ca raporturile dintre contribuabil si organul fiscal trebuie sa se bazeze pe buna credinta iar

organul fiscal trebuie sa aplice unitar prevederile legislatiei fiscale pe teritoriul Romaniei si sa stabileasca corect impozitele si taxele.

De asemenea, societatea contestatoare invocata prevederile art.6, art.7 si art.105 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala si sustine ca determinarea bazei impozabile si a impozitelor are la baza principiul legalitatii si ca trebuie sa se intemeieze pe stabilirea situatiei fiscale reale, regula care nu a fost respectata la intocmirea Raportului de inspectie fiscala si emiterea Deciziei de impunere. Situatia de fapt astfel cum este descrisa în Raportului de inspectie fiscala si Decizia de impunere nu corespunde realitatii.

Societatea contestatoare considera ca, in masura in care pe parcursul inspectiei au aparut probleme de specialitate din domeniul zootehnic si cel sanitar veterinar, acestea trebuiau clarificate printr-o expertiza tehnica de specialitate, asa cum se dispune la art. 55 din Codul de procedura fiscala (2003). Organul fiscal trebuia sa solicite o astfel de proba, actionand cu buna-credinta, iar societatea ar fi putut avansa costurile aferente. Or, organul de inspectie fiscala s-a marginit sa încheie actul pe baza unor corelatii dintre diferite surse documentare, fara sa aiba pregatirea de specialitate necesara a aprecia situatia reala cu consecintele fiscale determinate apoi în mod eronat.

3).Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala nu sunt motivate in fapt si in drept, ceea ce atrage nulitatea absoluta a actului administrativ fiscal contestat.

Societatea contestatoare arata ca in conformitate cu principiul transparentei administratiei publice, consacrat în art. 31 din Constitutia României, dreptul la informatie trebuie respectat în raporturile juridice care se stabilesc între autoritatile publice si cei carora li se adreseaza actele emise de catre acestea, în sensul motivarii oricarui act administrativ. Motivarea actului administrativ constituie una din conditiile de legalitate si validitate ale acestuia si reprezinta o garantie împotriva arbitrarului si excesului de putere al autoritatilor administratiei publice, fiind impusa mai ales în cazul actelor administrative prin care se suprima unele drepturi si în cazul unor situatii juridice individuale.

Invoca dispozitiile art. 43, art.46 alin.(2) lit.e) si f) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora actul administrativ-fiscal trebuie sa contina în mod obligatoriu motivele de fapt si motivele de drept si sustine ca aceste elemente lipsesc din Decizia de impunere deoarece la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit si TVA s-a ignorat situatia fiscala reala.

Totodata, societatea contestatoare sustine ca, actul administrativ fiscal (Decizia de impunere) nu permite identificarea concreta a sumelor stabilite suplimentar cu titlu de impozit pe profit si TVA;in decizia de impunere se mentioneaza o suma globala stabilita suplimentar (cu titlu de impozit pe profit, TVA si accesoriile aferente) fara a se mentiona pentru fiecare constatare în parte sumele imputate, ceea ce reprezinta nu numai o vadita nemotivare a actului administrativ fiscal ci si o incalcare a dreptului la aparare în conditiile in care Decizia de impunere nu permite o identificare concreta pe fiecare tip de constatare a sumelor stabilite suplimentar.Societatea sustine ca Decizia de impunere este nemotivata în fapt si în drept în ceea ce priveste veniturile ajustate din presupusa vanzare de oua si pasari iar o astfel de conduita a organelor de inspectie fiscala nu poate fi sanctionata decat cu nulitatea absoluta a Deciziei de impunere si nelegalitatea inspectiei fiscale.

Potrivit dispozitiilor art. 43 din Codul de procedura fiscala (2003) si art. 46 din Codul de procedura fiscala (2015), actul administrativ fiscal (în cazul analizat, decizia de impunere) trebuie sa contina în mod obligatoriu, printre alte elemente, motivele de fapt si motivele de drept, in sensul ca printre conditiile de forma ale actului administrativ este inclusa si aceea a motivarii actului administrativ, jurisprudenta si doctrina sunt unanime.

Societatea contestatoare invoca Decizia nr. 71 din 18 ianuarie 2011 emisa de Curtea de Apel Timisoara precum si jurisprudenta Curtii Europene de Justitie respectiv Cauza Anghel impotriva Romaniei , Cauza Huseyin Turan c.Turcia.

Pentru motivele procedurale mai sus prezentate, societatea contestatoare solicita anularea Raportului de inspectie fiscala si Deciziei de impunere, contestate.

4).Prin completarea(precizarea contestatiei) la contestatia formulata initial, inregistrata la registratura A.J.F.P., SC X sustine ca actele administrative contestate au fost emise cu nerespectarea dispozitiilor legale imperative si cu nerespectarea dreptului la aparare al societatii fiind incalcate dispozitiile art. 130”Dreptul contribuabilului/platitorului de a fi informat” din Noul cod de procedura fiscala.

Societatea contestatoare sustine ca dreptul la aparare reprezinta una din componentele esentiale ale contenciosului administrativ fiscal; dreptul la aparare se incadreaza in drepturile fundamentale care sunt parte integranta a principiilor generale de drept a caror respectare este asigurata de dreptul Uniunii Europene.

Astfel, considera ca destinatarilor deciziilor care le afecteaza in mod sensibil interesele trebuie sa li se dea posibilitatea sa-si faca cunoscut in mod util punctul de vedere cu privire la elementele pe care administratia intentioneaza sa-si intemeieze decizia.

Invoca Hotararile Curtii de Justitie din 24 octombrie 1996, Comisia/Lisrestal si altii, nr. C/32/95, din 21 septembrie 2000, Medioscurso/Comisia, C-462/98 si 18 decembrie 2008, Soprope - Organizacoes de CalcadoLda/Fazenda Publica, C-349/07 iar din dreptul national art. 9 din Noul Cod de procedura fiscala care prevede obligatia organului fiscal de a-i asigura contribuabilului, inaintea luarii deciziei, posibilitatea de a-si exprima punctul de vedere cu privire la faptele si imprejurarile relevante în luarea deciziei.

5.SC X invoca lipsa comunicarii proiectului de raport de inspectie fiscala.

Totodata, societatea contestatoare sustine ca i-au fost comunicate parti dispartate ale raportului de inspectie fiscala, însa aceasta modalitate de comunicare nu echivaleaza cu respectarea obligatiilor stabilite de lege în sarcina organului fiscal.

Fata de aceasta situatie, societatea arata ca in conformitate cu dispozitiile art 130 alin. 2 din Noul cod de procedura fiscala, organul de inspectie fiscala are obligatia de a comunica contribuabilului proiectul raportului de inspectie fiscala in intregul acestuia si nu parti dispartate din acesta;lipsa comunicarii proiectului de raport fiscal la data discutiei finale cu contribuabil constituie o încalcare flagranta a acestei obligatii si lezeaza în mod direct dreptul la aparare al contribuabilului, acesta neputandu-si exprima opinia cu privire la concluziile organelor de inspectie fiscala.

Societatea arata ca legiuitorul a instituit obligatia organului fiscal de a-i prezenta contribuabilului proiectul de raport de inspectie fiscala si de a-i acorda acestuia posibilitatea de a-si exprima punctul de vedere în raport de continutul complet si corect al acestuia.

Avand în vedere ca prezentarea în conditii de legalitate a proiectului de raport de inspectiei fiscala ofera posibilitatea reala a contribuabilului de a-si formula aparari în procedura administrativa in vederea intocmirii legale în a raportului de inspectie fiscala si a deciziei de impunere precum si faptul ca legea nu prevede o alta sanctiune, societatea considera ca in speta sunt pe deplin aplicabile dispozitiile art. 176 din Codul de procedura civila referitoare incidentei nulitatii.

Pe de alta parte,sustine ca, vatamarea sa este evidenta in speta, in conditiile in care prin actele administrative contestate au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare fara ca societatea sa cunoasca continutul complet a raportului de inspectie fiscala ce

urma a fi emis de organele fiscale iar in aceasta situatie nu a avut dreptul la aparare. Mai mult, nici pe parcursul inspectiei fiscale societatea nu a putut sa-si exercite dreptul la aparare în ceea ce priveste ajustarea veniturilor din presupusa vanzare de oua si pasari, în conditiile în care organul de inspectie fiscala doar la finalizarea inspectiei fiscale si fara a lua în considerare documentele prezentate de aceasta si-a materializat intentia de a stabili aceste venituri suplimentare.

In aceste conditii societatea considera ca, prin necomunicarea in intregime a raportului de inspectie fiscala a fost incalcat dreptul la aparare al societatii, situatie ce este de natura sa atraga nulitatea absoluta a actelor administrativ fiscale.

Pentru motivele procedurale enumerate mai sus societatea contestatoare solicita admiterea contestatiei asa cum a fost formulata si anulara actelor administrative contestate.

B).Fondul cauzei

Impozit pe profit

1.SC X contesta cheltuielile nedeductibile fiscal, veniturile impozabile stabilite suplimentar care au dus la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit pe perioada verificata precum si accesoriile aferente, pe motiv ca aceste obligatii fiscale sunt nelegale si netemeinice.

Anul 2010

Societatea contestatoare contesta cheltuielile nedeductibile fiscal precum si veniturile impozabile stabilite suplimentar aferente trimestrul III 2010, respectiv suma totala care se compune din:

-cheltuieli cu combustibil incinerator , considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala;

-cheltuieli neinregistrate in perioada care se compun din cheltuieli cu dobanzile neinregistrate, cheltuieli in avans, cheltuieli cu dobanda aferenta contractului de leasing financiar;

-venituri stabilite suplimentar din vanzare de oua si gaini;

Societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala au considerat suma ca reprezentand venituri impozabile fara a face dovada ca pasarile in cauza ar fi trait, ar fi produs oua si ca ar fi fost vandute ca reforme la sfarsit de ciclu si nu ar fi fost incinerate.

-venituri stabilite suplimentar din facturi neinregistrate de la clientul M;

Societatea contestatoare arata ca are relatii comerciale cu M, unde vinde produse marca proprie iar procedura de facturare are la baza o comanda si o factura pe un singur cod de furnizor.

Societatea contestatoare arata ca, prin factura a facturat in mod eronat produse cu doua coduri de furnizor, marfurile respective fiind livrare cu Avizul si receptionate cu NIR.M a refuzat plata acestei facturi si a solicitat societatii ca pentru acelasi aviz respectiv NIR sa emita doua facturi , cate una pentru fiecare cod de furnizor.

Societatea contestatoare sustine ca a anulat factura si a emis alte doua facturi ; anexeaza documentele la dosarul cauzei.

-venituri stabilite suplimentar urmare neinregistrarii sporului de greutate;

Societatea contestatoare nu este de acord cu aceste venituri stabilite suplimentar pe perioada iulie-septembrie 2010 deoarece , chiar daca in balanta de verificare a lunii august 2010 nu a fost inregistrat sporul de greutate , pana la finele anului 2010 (balanta din decembrie 2010) aceasta suma a fost inregistrata; intr-un tabel, inserat in contestatia formulata, societatea contestatoare detaliaza componenta rulajului cumulat al contului 361"Animale si pasari " din anul 2010.

Societatea contestatoare contesta cheltuielile nedeductibile fiscal precum si

veniturilor impozabile aferente trimestrul IV 2010, respectiv suma totala, care se compune din:

- cheltuieli cu combustibil incinerator, considerate ca nedeductibile fiscal de catre organele de inspectie fiscala;

- cheltuieli cu dobanda aferenta contractelor de leasing financiar;

- venituri suplimentare stabilite din vanzare de oua si gaini;

Societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala au considerat suma ca reprezentand venituri impozabile fara a face dovada ca pasarile in cauza ar fi trait, ar fi produs oua si ca ar fi fost vandute ca reforme la sfarsit de ciclu si nu ar fi fost incinerate.

Anul 2011

Pe anul 2011, societatea contesta cheltuielile nedeductibile fiscal si veniturile impozabile stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala prin actul administrativ fiscal contestat, care se compun din:

- cheltuieli combustibil incinerator, considerate ca nedeductibile fiscal de catre organele de inspectie fiscala;

- venituri impozabile stabilite suplimentar din vanzare de oua si gaini

Societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala au considerat suma ca reprezentand venituri impozabile fara a face dovada ca pasarile in cauza(moarte) ar fi trait, ar fi produs oua si ca ar fi fost vandute ca reforme la sfarsit de ciclu si nu ar fi fost incinerate.

- cheltuieli neinregistrate in perioada de referinta care se compun din: cheltuieli cu dobanzile neinregistrate; cheltuieli cu comisioanele neinregistrate; cheltuieli cu furajele; cheltuieli cu impachetarile; cheltuieli cu dobanda aferenta contractelor de leasing financiar;

- cheltuieli cu furajele respinse la deductibilitate pe motiv ca acestea nu sunt aferente realizarii de venituri impozabile in conditiile in care s-a constatat ca acestea reprezinta in fapt consum de furaj aferent lunii mai pentru hala care a fost depopulata in luna aprilie 2011.

In contestatia formulata societatea sustine ca miscarea efectiva a pasarilor pe luna mai a fost intocmita eronat, cantitate de furaj fiind consumat pentru hala nr.1; anexeaza in sustinere situatia corecta si solicita admiterea ca cheltuiala deductibila fiscal a acestei sume.

- cheltuieli cu mobilierul si bicicleta achizitionata;

- cheltuieli cu servicii consultanta juridice respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala;

Societatea considera ca aceste cheltuieli nu necesita un raport de activitate, dovada participarii la instanta existand in dosarele instantelor judecatoresti;

- cheltuieli respinse la deductibilitate pe motiv ca nu au la baza documente justificative; societatea sustine ca acestea reprezinta cheltuieli cu medicamente si alte materiale consumabile care nu au fost preluate corect din Registrul jurnal in balanta de verificare .

Anexeaza documente justificative respectiv :

- pentru luna octombrie 2011, in vederea justificarii sumei, societatea contestatoare anexeaza ;extras balanta a contului 602.08 din luna octombrie 2011;extras din Registrul jurnal pentru conturile 602.08, 602.08.01, 602.08.02, 602.08.03; bonuri de consum ;

- pentru luna noiembrie 2011, in vederea justificarii sumei, societatea contestatoare anexeaza:extras din balanta de verificare a contului 602.08; extras din registrul jurnal pentru conturile 602.08,602.08.01, 602.08.02, 602.08.03; bon consum;

-pentru luna decembrie 2011, in vederea justificarii sumei societatea contestatoare anexeaza in sustinere extras din balanta de verificare a contului 602.08; extras din registrul jurnal pentru conturile 602.08, 602.08.01, 602.08.02, 602.08.03;bonuri consum;
Anul 2012

Pe anul 2012, societatea contesta cheltuielile nedeductibile fiscal si veniturile impozabile stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala prin actul administrativ fiscal contestat, in valoare totala, care se compun din:

-cheltuieli combustibil incinerator, considerate ca nedeductibile fiscal de catre organele de inspectie fiscala;

-venituri impozabile stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala din vanzari de oua si gaini;

Societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala au considerat suma ca reprezentand venituri impozabile fara a face dovada ca pasarile in cauza(moarte) ar fi trait, ar fi produs oua si ca ar fi fost vandute ca reforme la sfarsit de ciclu si nu ar fi fost incinerate.

-cheltuieli neinregistrate in perioada care se compun din: cheltuieli cu dobanzi neinregistrate; cheltuieli cu comisioane neinregistrate; cheltuieli cu dobanzi aferente contractelor de leasing financiar ;

-cheltuieli cu achizitie de set vulcani cabina de dus, pompa cu filtru nisip, robot de curatare piscine, spartura sticla pentru filtrarea apei;

-cheltuieli cu servicii consultanta juridica respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala;

Societatea contestatoare sustine ca aceste cheltuieli nu necesita raport de activitate deoarece dovada participarii la instanta exista in dosarele instantelor de activitate;

-cheltuieli respinse la deductibilitate pe motiv ca nu au la baza documente justificative; societatea sustine ca acestea reprezinta cheltuieli cu medicamente si alte materiale consumabile care nu au fost preluate corect din Registrul jurnal in balanta de verificare .

-pentru luna ianuarie 2012 , societatea justifica suma cu:extras din balanta de verificare a contului 602.08 din luna ianuarie 2012;extras din registrul jurnal pentru conturile 602.08, 602.08.01, 602.08.02, 602.08.03;bonuri consum;

-pentru luna februarie 2012 societatea contestatoare justifica suma cu:extras din balanta de verificare a contului 602.08 din luna februarie 2012;extras din Registrul jurnal pentru conturile 602.08, 502.08.01, 602.08.02, 602.08.03; bonuri de consum;

-pentru luna iunie 2012 societatea contestatoare justifica suma cu:extras din balanța de verificare a contului 602,08 din luna iunie 2012;extras din Registrul jurnal pentru conturile 602.08, 602.08.01, 602.08.02, 602.08.03;bonuri de consum;

Anul 2013

Pe anul 2013, societatea contesta cheltuielile nedeductibile fiscal si veniturile impozabile stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala prin actul administrativ fiscal contestat, in valoare totala, care se compun din:

-cheltuieli combustibil incinerator, considerate ca nedeductibile fiscal de catre organele de inspectie fiscala

-venituri impozabile stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala din vanzari de oua si gaini;

Societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala au considerat suma ca reprezentand venituri impozabile fara a face dovada ca pasarile in cauza(moarte) ar fi trait, ar fi produs oua si ca ar fi fost vandute ca reforme la sfarsit de ciclu si nu ar fi fost incinerate.

-cheltuieli cu transportul si abatorizarea pasarilor respectiv pentru un numar de.. pasari, considerate ca nedeductibile fiscal de catre organele de inspectie fiscale pe motiv ca nu sunt aferente realizarii de venituri;

Fata de constatarea organelor de inspectie fiscala potrivit careia, in luna ianuarie 2013 societatea a vandut catre SC A si a trimis spre abatorizare, in cadrul acestui contract de vanzare cumparare , un numar de capete pasari iar in fapt ar fi fost vandute doar.. capete pasari catre SC A, societatea contestatoare sustine ca:

Prin contractele, anexate la dosar, incheiate intre SC X si SC A, la art.3, se prevede:

""Pretul pentru un kg de gaina abatorizata va fi suma dintre pretul unui kg de carne vie, respectiv .. euro si pretul platit de furnizor pentru abatorizarea unui kg de gaina vie, adica .. lei pe kg gaina vie pentru carnea congelata , respectiv .. lei/kg gaina vie pentru carnea refrigerate. Preturile nu contin TVA.

Din facturile emise de societatea care a abatorizat pasarile, rezulta ca au fost trimise la abatorizare un numar de.. capete pasari cu o masa de.. kg, valoarea acestor facturi fiind de.. lei (fara TVA). Pretul unitar de vanzare al pasarilor catre SC A SRL este format din:pretul pentru un kg gaina vie conform contr.+pretul in euro a abatorizarii unui kg gaina vie.

Valoarea facturilor de vanzare a gainilor catre SC A este consemnata in facturi.Aceste valori se raporteaza la kg de gaina vie. Astfel, toate kg de gaina vie trimise spre abatorizare s-au vandut catre SC A iar constatările organelor de inspectie fiscala sunt incorecte, motiv pentru care solicita admiterea la deductibilitate a cheltuielilor cu transportul si abatorizarea celor ... gaini.

Anexeaza in sustinere; facturile emise de societatea de abatorizare, facturile emise de SC X catre SC A;

-cheltuieli aferente achizitiei de pasari considerate de organele de inspectie fiscala ca nefiind aferente veniturilor;

Societatea contestatoare arata ca nu este de acord cu punctul de vedere al organelor de inspectie fiscala cu privire la respingerea la deductibilitate a acestor cheltuieli deoarece aceste cheltuieli sunt aferente achizitiei de pasari, esalonata pe perioada unui ciclu de ouat ;sustine ca explicatie organelor de inspectie fiscala ignora exact elementul cei mai important care produce oul, adica pasarea.Nu pot fi produse oua doar cu furaje, salarii, energie, etc. Este neaparat necesara prezenta pasarii pentru a produce oua. Considera ca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit pe anul 2013 , care are influenta si asupra accesoriilor; invoca in sustine prevederile art.21 alin.(1) din Codul fiscal.

Anul 2014

Pe anul 2014, societatea contesta cheltuielile nedeductibile fiscal si veniturile impozabile stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala prin actul administrativ fiscal contestat, care se compun din:

-cheltuieli combustibil incinerator, considerate ca nedeductibile fiscal de catre organele de inspectie fiscala

-venituri impozabile stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala din vanzari de oua si gaini;

Societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala au considerat suma ca reprezentand venituri impozabile fara a face dovada ca pasarile in cauza(moarte) ar fi trait, ar fi produs oua si ca ar fi fost vandute ca reforme la sfarsit de ciclu si nu ar fi fost incinerate.

-cheltuieli considerate ca nedeductibile fiscal de catre organele de inspectie fiscale pe motiv ca nu sunt aferente realizarii de venituri, care se compun din:

-cheltuieli cu reparatiile autoutilitarea Renault Master;

Societatea sustine ca este incorect punctul de vedere al organelor de inspectie fiscala potrivit caruia s-ar fi facturat de SC D, reparatii la autoutilitara Renault Master in luna ianuarie 2014 cu factura in conditiile in care aceasta autoutilitara a fost vanduta in anterior emiterii facturii, deoarece SC X are un contract de prestari cu D care prevede ca toate reparatiile auto efectuate in cursul unei luni sa fie facturate la sfarsitul acesteia. Reparatia efectiva a acestei autoutilitare s-a facut înainte si doar factura a fost emisa ulterior. De altfel, factura respectiva cuprinde si alte reparatii pentru alte autovehicule ale societatii si din acest punct de vedere este aberanta interpretarea ca toate autovehiculele s-ar fi reparat in aceeasi zi.

Societatea anexeaza factura,devizele aferente precum si contractul de prestari servicii incheiat cu SC D precum si actele aditionale aferente.

-cheltuiala cu furajul in luna aprilie 2014 si neacceptata de organele de inspectie fiscala pe motiv ca pasarile au intrat in gestiune cu luna mai 2014.

Societatea contestatoare sustine ca nu este de acord cu punctul de vedere al organelor de inspectie fiscala deoarece popularea hanei 1 cu pasari a inceput efectiv din data de 02.04.2014, conform avizelor de insotire a marfurilor.

Societatea arata ca pasarile achizitionate in cursul lunii aprilie 2014 nu puteau sa supravietuiasca fara hrana astfel ca cheltuielile reprezentand contravaloare furaj consumat in luna aprilie 2014, sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

-cheltuiala neaferenta veniturilor din stornarea spor in greutate si uzura;

-cheltuieli cu mortalitatile considerate ca nedeductibile de organele de inspectie fiscala;

Societatea sustine ca aceasta suma reprezinta cheltuiala cu uzura pasarilor care sunt presupuse ca au trait si au produs pana la sfarsitul ciclului.

-cheltuieli respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala pe motiv ca nu au la baza documente justificative;

Societatea contestatoare sustine ca din eroare Cabinet Individual - Avocat a emis prima data facturii catre un alt beneficiar si anume S dar ulterior s-a revenit si s-a emis factura corecta purtand acelasi numar din aceeasi data cu aceeasi suma.

Precizari punctuale

1) Societatea arata ca a avut colaborare comerciala pentru cumparare de furaj cu C. Aceasta a livrat furaj pe care gainile din societate l-au consumat dar calitatea proasta a furajului a pricinuit pierderi la productia de oua si la viabilitate, motiv pentru care societatea a refuzat plata acestui furaj, ceea ce a condus la chemarea in judecata a acesteia de catre furnizor, pentru neplata facturilor.

Sustine ca , pe timpul derularii litigiului au fost sfatuiti de avocat sa returneze facturile de furaj neachitate furnizorului, lucru care s-a si intamplat.

Arata ca la momentul primirii furajului, facturile s-au înregistrat in contabilitate, iar la momentul returnarii facturilor acestea au fost stornate din contabilitate. Organul de inspectie fiscala a considerat nedeductibila cheltuiala in anul in care aceasta a fost efectuata, dar a acceptat-o in anul urmator, la momentul stornarii, cu toate ca furajul respectiv a fost consumat in anul anterior.

Societatea sustine ca, chiar daca nu mai detine facturile in original, aceste cheltuieli sunt integral deductibile la calculul profitului impozabil in anul achizitiei.

2). Referitor la bunurile constand din cabina de dus, bicicleta, mobilier, filtru de apa cu nisip, societatea contestatoare sustine ca bunurile în cauza sunt folosite, în realitate si anume pentru dotarea cabinei de dus a camerei de oaspeti, pentru deplasarea cu bicicleta a muncitorilor in interiorul firmei, iar mobilierul achizitionat este destinat dotarii apartamentului de oaspeti.

3.Cu privire la cheltuielile cu combustibilul folosit pentru incinerator pentru perioada 2010-2014, considerate partial deductibile de organele de inspectie fiscala pe motiv ca la DSVSA a fost raportat un numar mai mic de pasari moarte decat cel corespunzator situatiei reale de fapt, societatea contestatoare prezinta in sustinere urmatoarele argumente:

Din adresa care contine tabelul cu datele din situatiile lunare a mortalitatiilor transmise de Circumscripția Sanitar Veterinara Zonala catre DSVSA rezulta ca pentru perioada 01.07.2010-31.12.2014, a fost raportat un numar de pasari moarte cu o greutate totala de ..

Insa, din nota de control intocmita de catre Directia Sanitara Veterinara si pentru Siguranta Alimentelor rezulta ca exista neconcordanțe între datele transmise telefonic de societate catre Circumscripția Sanitara Veterinara Zonala, datele înscrise în fisa de lot si datele din centralizatoarele de moarte prezentand pe fiecare an în parte numarul pasarilor moarte înregistrat în fiecare dintre aceste documente, cu mentiunea ca nu pe toate actele de moarte sunt trecute cauzele mortii, iar pe aceasta perioada centralizatoarele actelor de moarte nu mai sunt semnate, parafate si nu sunt asumate în totalitate de medicul veterinar. Societatea contestatoare arata ca prin aceasta nota de control atat SC X cat si medicii veterinari care au prestat servicii pentru societate au fost sanctionati potrivit H.G. 984/2005 pentru aceste neconcordanțe si pentru neanuntarea catre Directia Sanitara Veterinara si pentru Siguranta Alimentelor a eventualelor evenimente care au determinat mortalitatile.

Societatea contestatoare arata ca prin Dispozitia de masuri organele de inspectie fiscala au dispus întocmirea de catre societate a situatiei privind "Miscarea lunara a efectivelor de animale pentru perioada iulie 2010-decembrie2014", situatie care a fost intocmita si comunicata acestuia prin adresa. In baza acestei situatii, organul de inspectie fiscala a centralizat, pe fiecare hala cantitatea lunara de pasari moarte respectiv pentru Hala 1 si pentru Hala iar din anexele nr. 11 si 12 anexate Raportului de inspectie fiscala rezulta ca, în perioada 2010-2014, societatea a înregistrat un numar total de de pasari moarte, în timp ce DSVSA a raportat pe aceasta perioada doar un numar mai mic de pasari moarte.

Avand în vedere ca societatea a înregistrat consumul de combustibil pentru incinerarea un numar de pasari moarte iar organele de inspectie fiscala au luat in considerare rapoartele DSVSA din care a rezultat doar.. pasari moarte si au admis partial la deductibilitate cheltuielile cu combustibilul destinat incinerarii pasari moarte declarate, societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala in mod nejustificat au respins la deductibilitate cheltuielile cu combustibilul pe perioada 2010-2014 precum si TVA aferenta acestei achizitii.

Societatea contestatoare considera ca in speta au fost incalcate prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata anterior; potrivit acestui articol de lege ,pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul obtinerii de venituri impozabile inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.In acest sens societatea contestatoare invoca dispozitiile art.9, art.16 din O.G. Nr.47/2005 privind reglementari de neutralizare a deseurilor de origine animala.

Avand in vedere motivele si prevederile legale invocate , societatea contestatoare

solicita admiterea la deductibilitate a sumei reprezentand cheltuieli cu combustibilul destinat incinerarii pasarilor moarte din perioada 2010-2014.

Totodata societatea contestatoare invoca prevederile art.6, art.7 alin. (2) - (4) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si sustine ca organele de inspectie fiscala au ignorat documentele puse la dispozitie de societate astfel ca nu au determinat situatia fiscala reala a contribuabilului , incalcanad astfel normele de procedura fiscala.Societatea contestatoare invoca si principiul bunei credinte reglementat de art.12 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, societatea contestatoare considera ca argumentele prezentate de organele de inspectie fiscala sunt netemeinice si nelegale intrucat nu se bazeaza pe constatari corecte si complete a situatiei de fapt ci pe o situatie de fapt denaturata.

Teoria acreditata de organele de inspectie fiscale desfasurata la societate, potrivit careia, folosindu-se de adresa DSVSA înregistrata la AIF, societatea ar fi avut efective mai mari de capete pasari, impartite pe diverse cicluri de productie in perioada iulie 2010 - decembrie 2014, neinregistrate în evidentele contabile proprii si care ar fi produs venituri din vanzarea oualor produse respectiv din vanzarea reformelor ajunse la sfarsit de ciclu de productie, apreciind în acest sens ca aceste fapte ar putea întruni elementele constitutive ale unei infractiuni sanctionabile de art. 9 litera b) din Legea 241/2005,este nereala si nesustinuta nici in ceea ce priveste faptele mentionate si nici în ceea ce priveste premisele avute în vedere la fundamentarea acestei teorii; organul fiscal se raporteaza, pentru a realiza estimarea nelegala a veniturilor suplimentare luand in considerare un singur element si anume evidentele incomplete ale DSVSA fara a lua în considerare ansamblul probator pus la dispozitie de societate pe parcursul inspectiei fiscale cat si odata cu prezentarea punctului de vedere al contribuabilului la finalizarea inspectiei fiscale; invoca prevederile art.105 din Codul de procedura fiscala potrivit caruia "*inspectia fiscala va avea în vedere examinarea starilor de fapt fiscale si raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere*".

Cu privire la estimarea bazei impozabile , societatea contestatoare invoca prevederile art.67 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare precum si pct.65.2 din normele de aplicare a codului fiscal , dat in aplicarea art.67 din Cod si sustine ca in cazul X, nu rezulta ca nu s-ar fi pus la dispozitia organelor fiscale documente justificative ori ca din continutul acestora ar rezulta o alta situatie financiara care sa impuna folosirea metodei estimarii.Evidentele contabile au reflectat întocmai situatia de fapt reala din care rezulta numarul de pasari moarte în perioada 2010-2014, neexistand temei legal pentru ajustarea prin estimare a veniturilor.

Societatea contestatoare invoca in sustinere si dispozitiile Ordinului nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere si sustine ca trebuie observat ca organul de inspectie fiscala la estimarea bazei impozabile a luat in considerare doar situatia incompleta si nereala de la DSVSA - ignorand cu desavarsire situatia care se aproprie cel mai mult de modul în care isi desfasoara activitatea contribuabilul si chiar evidentele contabile ale societatii..

SC X sustine ca, in sensul argumentelor invocate este si practica instantelor judecatoresti si anume Sentinta pronuntata de Tribunalul,Decizia emisa de Curtea de Apel si arata ca estimarea bazei impozabile trebuie realizata de organele de inspectie fiscala doar in acele situatii in care in baza documentelor justificative prezentate de catre contribuabil, situatia fiscala corecta nu poate fi determinata.

Totodata, societatea contestatoare invoca prevederile art.(1) alin.(3) din Ordinului nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere si arata ca in conditiile

in care organul fiscal este obligat sa procedeze la estimarea veniturilor, acesta trebuie sa procedeze si la estimarea cheltuielilor aferente obtinerii veniturilor.

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala, la stabilirea acestei situatii ar fi avut in vedere Centralizatoarele lunare a actelor de moarte (care sunt inregistrate in evidentele contabile ale societatii) din care rezulta un numar de pasari moarte mai mare fata de capetele transmise de catre Circumscripția Sanitar Veterinara Zonala , raportate mai departe catre DSVSA.

In toate documentele la care face trimitere inspectia fiscala atat în RIF, cat si in Procesul verbal incheiat la data de 4 februarie 2016, respectiv adresa - emitent DSVSA sau adresa - emitent CSV Zonala sau Nota de Control - emitent DSVSA , nu se face vorbire despre faptul ca numarul real de pasari moarte din societate ar fi.. iar nu de.. care de altfel sunt evidentiata în actele contabile. In toate aceste documente, fie se vorbeste de un tabel transmis de CSV Zonala, care ar cuprinde pasarile moarte din societatea X catre DSVSA si ca acest numar de morti ar fi fost transmis telefonic de catre medicul veterinar din societate catre medicul veterinar de la CSV Zonala.

Ca urmare, neexistand o comunicare sub forma unei adrese scrise si semnata de reprezentantii societatii, exactitatea si realitatea unor date transmise este îndoielnica si oricum nu este asumata de reprezentantii societatii. In aceste documente se mai vorbeste de existenta de neconcordanțe între pasarile moarte transmise telefonic si cele evidentiata în Centralizatoarele actelor de moarte lunare ale societatii.

Avand în vedere aceste neconcordanțe, în Nota de Control se precizeaza ca medicii veterinari ai societatii precum si societatea au fost sanctionati contravențional de DSVSA. Din cele consemnate în Nota de Control, respectiv din masurile dispuse si din declaratiile date de medicii veterinari ai societatii catre DSVSA , rezulta ca, în relatia cu DSVSA, nu este pus in discutie numarul pasarilor moarte în realitate, ci continutul datelor transmise telefonic catre CSV Zonala sau preluarea acestora.

Referitor la adresa, care contine un tabel cu datele din situatiile lunare ale mortalitatilor societatii transmisa de CSV Zonala catre DSVSA, aceasta reprezinta doar un document intern al DSVSA în care societatea nu are implicare si nici nu poate raspunde pentru corecta întocmire a acestui document.

Abordarea organelor de inspectie fiscala privind ignorarea pasarilor moarte inscrise in Centralizatoarele actelor de moarte lunare, emise de societate este nepermisa si ignora procedura de desfasurare a inspectiei fiscale, care trebuie sa se bazeze pe constatari corecte si complete a situatii de fapt in vederea stabilirii situatii fiscale reale a contribuabilului.

Conform procedurilor interne ale societatii, contabilizarea pasarilor moarte zilnic în societate se face astfel :

-îngrijitoarele din halele de productie, în fiecare dimineata, strang pasarile moarte din baterii si le predau sefului de ferma, operatiune consemnata sub semnatura într-un Registru zilnic de pasari moarte. Numarul pasarilor moarte se inscrie zilnic de catre seful de ferma în Centralizatoarele actelor de moarte, iar pasarile moarte sunt date medicului veterinar pentru efectuarea necropsiilor si întocmirea actelor de moarte.

Documentul primar care atesta numarul pasarilor moarte este Registrul de pasari moarte, in care, sub semnatura, ingrijitorii consemneaza predarea pasarilor moarte sefului de ferma iar din acest registru rezulta ca in perioada iulie 2010 - decembrie 2014 au fost un numar de capete pasari; anexeaza registru la dosarul contestatiei (anexa 10).

Astfel, societatea considera ca in mod abuziv organele de inspectie fiscala au ignorat realitatea existentei in societate a unui numar de de pasari moarte, considerand ca numarul acestora ar fi doar de.. capete, restul fiind pasari vii neevidentiata în

contabilitatea societatii.

Societatea contestatoare arata ca procentele tehnologice de mortalitate sunt date de Ghidurile de crestere pentru diversi hibridi crescuti de catre aceasta iar procentele de mortalitate pentru un numar de.. capete sunt mult mai mici decat cele tehnologice comerciale, fiind limpede ca o astfel de situatie nu poate exista în mod real.

Un alt argument important, referitor la mortalitatea pasarilor, este acela de raportare a mortalitatilor la efectivul de pasari rulat in societate pe parcursul perioadei iulie 2010 - decembrie 2014. Efectivul de pasari rulat in societate se calculeaza pentru fiecare hala de productie in parte ca suma între efectivele populate pentru fiecare ciclu de productie, astfel ca societatea arata ca pe perioada iulie 2010 - decembrie 2014 este de.. pasari. Daca se calculeaza procentul de mortalitate pe efectivul mediu rulat în societate, în ipoteza avansata de catre organele de inspectie fiscala (ca au existat un numar de doar ..pasari moarte), acesta este imposibil de obtinut la orice ferma din lume, fiind practic de aproximativ 5 ori mai mic decat cele mai bune procente de mortalitate obtinute de cele mai performante ferme din avicultura mondiala.

Astfel considera ca ipoteza avansata de organele de inspectie fiscale este una utopica, fiind lipsita de orice legatura cu realitatea practica. Sustine ca, în ipoteza avansata de organele de inspectie fiscala (ca au existat un numar de doar.. pasari moarte si ca în halele de productie ar fi cu.. capete pasari mai mult, însa acestea nu ar fi fost evidentiata în contabilitatea societatii) trebuie avut în vedere consumul de furaje si alte resurse pe care aceste pasari le-ar fi consumat în procesul de crestere.

Toate aceste argumente aduse dovedesc ca cele.. pasari au fost moarte, motiv pentru care este netemeinica si nelegala stabilirea de catre organele de inspectie fiscala ca nedeductibile a cheltuielilor privind combustibilul folosit pentru incinerarea acestor pasari moarte pe perioada 2010-2014. Incinerarea pasarilor moarte si a oualor sparte este parte integranta a procesului de productie, care a avut drept scop obtinerea de venituri impozabile.

4. Cu privire la constatările referitoare la stabilirea de venituri suplimentare obtinute din vanzarea productiei de oua si din vanzarea de gaini (diferenta de.. pasari), rezultate din raportarea catre DSVSA a unui numar mai mic de pasari moarte decat cel corespunzator situatiei reale de fapt, societatea contestatoare sustine ca argumentele invocate de organele de fiscale sunt netemeinice si nelegale deoarece nu se bazeaza pe constatari corecte si complete a situatiei de fapt ci sunt bazate pe o situatie de fapt denaturata.

Societatea contestatoare sustine ca asa cum a aratat pe larg în cadrul sectiunii anterioare pct.3 (din decizie) este evident ca numarul de.. pasari considerat ca neinregistrat în evidentele contabile ale societatii a fost stabilit ca urmare a denaturarii situatiei de fapt fiscale reale si ca aceasta teorie avansata de organele de inspectie nu este sustenabila din punct de vedere tehnico-economic.

Societatea contestatoare sustine ca, constatările organelor fiscale nu au nici un suport si pentru urmatoarele motive:

-nu a putut fi probata nici macar una dintre aceste operatiuni comerciale care se presupune ca au avut loc, explicatia fiind aceea ca aceste operatiuni comerciale nu au existat în realitate;

-nu este indicat nici un beneficiar persoana fizica sau juridica care ar fi cumparat oua sau reforme de la societate;

-rapoartele de productie de abatorizare arata inexistenta operatiunilor suspectate dar nedovedite de catre organele de inspectie fiscala;

-nu este probata nicio eventuala depozitare a acestor oua si gaini reforma asa-zis vandute, pentru ca nu au existat si nici nu au fost depozitate în vederea vanzarii.

Toate aceste argumente dovedesc ca toate cele.. pasari au fost moarte, motiv pentru care este netemeinica si nelegala stabilirea de venituri suplimentare ale societatii din vanzarea acestor gaini si a oualor presupus a fi produse, motiv pentru care societatea solicita anularea actelor administrativ fiscale contestate.

5.Referitor la constatările privind venituri suplimentare din facturi neînregistrate la clientul M în trimestrul III al anului 2010, societatea contestatoare prezinta urmatoarele argumente:

Societatea avea relatii comerciale cu M S.R.L. catre care vindea produsele marca proprie si marca Galbenel. M a refuzat plata acestei facturi si solicitat societatii ca, pentru acelasi aviz, respectiv aceleasi NIR-uri, sa emita doua facturi diferite, cate una pentru fiecare cod de furnizor.

Astfel, societatea a anulat factura si a emis facturile..

Ca urmare a celor expuse mai sus, societatea sustine ca nu au existat venituri suplimentare reprezentand livrare de marfa cu factura, aceasta factura fiind anulata, iar marfa respectiva fiind refacturata cu facturile .

6.Referitor la constatările privind venituri neinregistrate din spor in greutate în trimestrul III al anului 2010 în cuantum de.. lei, societatea contestatoare sustine ca acestea sunt netemeinice si nelegale pe motiv ca acestea au fost inregistrate in evidentele contabile pana in luna decembrie 2010.

Prin tabelul inserat in contestatia formulata societatea contestatoare detaliaza componenta rulajului cumulat al contului 361 "Animale si pasari " din anul 2010, care cuprinde si suma de.. lei .

7.Referitor la constatările privind cheltuieli nedeductibile care reprezinta consum de furaj în luna mai a anului 2011 în conditiile în care Hala a fost depopulata în luna aprilie 2011, societatea contestatoare prezinta urmatoarele argumente:

Miscarea efectivelor de pasari pe luna mai 2011 a fost intocmita eronat, cantitatea de furaj fiind consumata pentru hala de productie 1, iar nu pentru hala de productie nr. 2 asa cum din eroare s-a mentionat anterior.Cantitatea de furaje a fost consumata pentru hranirea pasarilor din hala 1 care era populata la acel moment, în atare conditii cheltuiala fiind efectuata în scopul obtinerii de venituri impozabile si deci este deductibila la calculul profitului impozabil potrivit dispozitiilor art. 21 alin. 1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .Ataseaza (anexa nr.14) situatia corecta a miscarilor efectivelor de pasari si sustine ca nu este de acord cu considerarea sumei ca fiind cheltuiala nedeductibila, motiv pentru care solicita anularea actelor administrative contestate.

8.Referitor la constatările privind cheltuielile cu consultanta juridica, pentru care societatea nu a putut prezenta rapoarte de activitate, societatea contestatoare prezinta in sustinere urmatoarele argumente:

Temeiul de drept invocat, respectiv art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal este interpretat in mod exclusiv, fara luarea in considerare si a altor temeieri de drept aplicabile.

Considera ca organul fiscal a procedat în mod nelegal, în conditiile în care astfel de situatii au facut obiectul interpretarii Curtii de Justitie a Uniunii Europene, respectiv cauza C-463/14, prin care s-a stabilit ca *"în ceea ce priveste contractele de abonament privind prestarea de servicii de consultanta precum cele in discutie in litigiul principal, articolului 62 alineatul (2), articolul 63 si articolul 64 alineatul (1) din Directiva TVA trebuie interpretate in sensul ca faptul generator al taxei si exigibilitatea acesteia intervin la expirarea perioadei*

pentru care s-a convenit plata, fara sa prezinte importanta daca beneficiarul a apelat efectiv sau cat de des a apelat la serviciile prestatorului.”

Totodata, societatea contestatoare sustine ca dovada prezentei avocatului la termenele de judecata exista în dosarele instantelor judecatoresti.

Avand in vedere hotararea pronuntata de CJUE , care se aplica cu forta obligatorie intocmai ca o dispozitie de drept nationala, societatea contestatoare considera ca este nelegala abordarea inspectorilor fiscali care au considerat cheltuiala cu onorariul de avocat ca fiind nedeductibila, pentru simplul motiv ca nu s-a prezentat un raport de activitate, sens în care solicita anularea Deciziei de impunere si a Raportului de inspectie fiscala.

9.Referitor la constatările privind suma apreciata de organele de inspectie fiscala ca fiind facuta fara documente justificative, societatea contestatoare sustine ca aceasta reprezinta cheltuieli cu medicamente care nu erau preluate corect din Registrul jurnal in balanta de verificare a societatii, pentru care exista documente justificative, motiv pentru care apreciaza ca fiind eronate constatările inspectorilor fiscali.

Invoca in sustinere prevederile art.21 alin.(1) din Codul fiscal.

10.Referitor la constatările privind relatia comerciala cu societatea de abatorizare si SC A, societatea prezinta in sustinere urmatoarele argumente:

în luna ianuarie 2013 societatea a vandut catre S.C. A si a trimis spre abatorizare catre societatea de abatorizare , un numar de.. capete pasari;

Societatea contestatoare sustine ca este incorect punctul de vedere al organelor de inspectie fiscala, care neintelegand mecanismul contractual, au considerat ca nu au fost vandute in totalitate pasarile vii sau echivalentul in kg al acestora trimise spre abatorizare si ca atare considera cheltuiala cu transportul si abatorizarea unui nr. de pasari nedeductibila, cu implicatii atat pentru TVA aferent cat si considerarea cheltuielilor ca fiind nedeductibila fiscal;Anexeaza la dosarul contestatiei si facturile .

11.Referitor la constatările privind suma reprezentand cheltuieli fara documente justificative, societatea contestatoare prezinta in sustinere urmatoarele argumente:

Societatea contestatoare sustine ca inregistrarea contabila 711”Variatia Stocurilor” =473”Decontari din operatiuni in curs de clarificare” cu suma este corecta pentru ca, în anii anteriori, au fost identificate mai multe sume care ar fi trebuit înregistrate ca si cheltuieli.

Sustine ca au fost identificate sume neinregistrate ca si cheltuieli, respectiv:

-dobanzi si comisioane bancare neinregistrate pe cheltuieli in perioada ianuarie 2011 si iunie 2012;(Anexa nr.16 la contestatie)

-consum furaj 2010 - 2012 ,in perioada amintita consumurile au fost înregistrate prin note contabile fara a fi scazuta din gestiune cantitatea de furaj achizitionata, iar consumurile au fost facute la valoarea de.. lei rezultand o diferenta de.., conform Anexei nr.17 la contestatie;

-cheltuieli inregistrate în avans care trebuiau inregistrate pe cheltuieli pana in luna iunie 2012 (anexeaza scadentatul contului 471 cheltuieli înregistrate in avans pentru anul 2010 - Anexa nr. 18);

-valoarea scaderii din gestiune a oualor vandute sub forma de împachetari pe care programul nu le scadea din gestiune automat in suma. (anexa nr. 19 la contestatie);

-dobanzi aferente contractelor de leasing

Societatea contestatoare arata ca cheltuiala este aferenta exercitiilor financiare anterioare neinregistrate; sustine ca aceste cheltuieli pe perioadele respective au condus

la o crestere a profitului impozabil in acele exercitii cu acesta suma. Prin urmare aceasta cheltuiala era necesar a fi înregistrata, acest lucru facandu-se la anul 2013 si niciun caz nu poate fi apreciata ca fiind o cheltuiala nedeductibila fiscal si fictiva. In conformitate cu anexa nr. 21 la contestatie s-a efectuat defalcarea acestor cheltuieli pe exercitiile financiare aferente, cu influentarea rezultatului contabil si fiscal aferent anilor 2010-2012, avand in vedere prevederile art. 21 alin, (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea contestatoare isi mentioneaza pozitia , fata de aceste constatari ale organelor de inspectie potrivit careia nu se micsoareaza pierderea fiscala a anului 2013 cu aceasta suma ci se diminueaza rezultatele contabile si fiscale pe anii 2010-2012.

12.Referitor la constatările privind cheltuieli neafere veniturilor din spor in greutate si uzura, societatea contestatoare sustine ca nu este de acord cu punctul de vedere al organelor de inspectie fiscala prin care nu este acceptata ca si cheltuiala deductibila, cheltuiala aferenta achizitiei de pasari esalonata pe perioada unui ciclu de ouat si explicatia oferita de inspectorii fiscali, întrucat aceasta explicatie ignora exact elementul cel mai important care produce oul, adica pasarea.

Nu pot fi produse oua doar cu furaje, salarii, energie, etc. este neaparat necesara prezenta pasarii pentru a produce oua, motiv pentru care considera ca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal.Orice abordare privind formarea costului complet de productie include,ca si concept, atat costul achizitiei unei pasari esalonata pe perioada unui ciclu de ouat, cat si sporul de greutate aferent acestor pasari.

Invoca in sustinere prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si prevederile OMFP nr.1826/2003 pentru aprobarea Precizarilor privind unele masuri referitoare la organizarea si conducerea contabilitatii de gestiune.

13.Referitor la constatările privind relatia comerciala cu SC D, societatea contestatoare sustine ca punctul de vedere al inspectiei fiscale potrivit caruia s-ar fi facturat de SC D, reparatii la autoutilitara Renault Master in luna ianuarie 2014 cand aceasta autoutilitara a fost vanduta in 13.01.2014, deoarece SC X are un contract de prestari cu SC D care prevede ca toate reparatiile auto efectuate in cursul unei luni sa fie facturate la sfarsitul acesteia.Reparatia efectiva a acestei autoutilitare s-a facut înainte de 13.01.2014 si doar facturarea s-a facut in 31.01.2014.

Societatea contestatoare sustine ca factura respectiva cuprinde si alte reparatii pentru alte autovehicule ale societatii si din acest punct de vedere este aberanta interpretarea ca toate aceste autovehicule s-ar fi reparat in aceeasi zi, adica 31.01.2014.

Totodata, societatea pierde pentru aceasta factura si dreptul de deducere a TVA precum si accesorii aferente; anexeaza factura si devizele aferente precum si contractul de prestari servicii cu SC D cu toate actele aditionale aferente.

14.Referitor la constatările privind cheltuiala cu furajul in luna aprilie 2014 si neacceptata ca urmare a faptului ca pasarile au fost intrate în gestiune cu luna mai 2014, societatea contestatoare arata ca nu este de acord cu punctul de vedere al inspectiei fiscale potrivit caruia nu este acceptata ca si deductibila cheltuiala cu furajul consumat in luna aprilie 2014 la pasarile din hala 1. Popularea halei 1 cu aceste pasari a început încă din luna aprilie cu avizele mai sus enumerate si anexate la dosarul contestatiei (anexa 22).

Avand în vedere faptul ca pasarile achizitionate în cursul lunii aprilie 2014 nu puteau supravietui fara hrana, societatea considera ca suma reprezentand furaj consumat in luna aprilie 2014 reprezinta cheltuiala deductibila fiscal la calculul profitului impozabil in conformitate cu dispozitiile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

15.Referitor la constatările privind cheltuieli nedeductibile cu mortalități, societatea contestatoare susține ca aceste cheltuieli cu mortalitățile sunt reale, împotriva abordării inspecției fiscale care considera ca aceste pasări ar fi trait și ar fi produs până la sfârșitul ciclului, fără să accepte respectivele mortalități ca fiind reale, astfel cum s-a demonstrat cu registrele de evidență mortalități pe fermă (invocate la capitolul cheltuieli cu mortalități); invoca în susținere dispozițiile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

16.Referitor la constatările privind cheltuieli fără documente justificative, considerate ca nedeductibile fiscal pentru că societatea nu poate prezenta factura emisă pentru SC X în insolventă.

Societatea contestatoare nu este de acord cu punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală potrivit căruia cheltuielile sunt considerate nedeductibile pentru că societatea nu poate prezenta factura emisă pentru SC X în insolventă, ca beneficiar, factura fiind emisă de Cabinet Individual - Avocat către un alt beneficiar.

În susținere, societatea prezintă următoarele argumente:

- în primul rând că nu există nicio factură emișă de Cabinet Individual - Avocat;
- emitentul adică Cabinet Individual - Avocat a emis în mod eronat prima dată această factură, gresind cumparatorul, scriind din greșeală în loc de SC X o altă societate, dar ulterior a revenit și aceeași factură a fost emisă corect purtând același număr din aceeași dată cu aceeași sumă.

Urmare a acestor precizări, societatea contestatoare consideră că cheltuielile în cauză sunt eligibile și nu se impune calculul de accesorii aferent recalculării impozitului pe profit din perioada respectivă.

17.Referitor la constatările privind relația comercială cu C, societatea contestatoare susține că a avut colaborare comercială pentru cumpărare de furaj cu această societate; această societate a livrat furaj pe care gainile din societate l-au consumat dar, din cauza calității foarte proaste a furajului, au fost pricinuite pierderi la producția de ouă și la viabilitatea animalelor, motiv pentru care a refuzat plata acestui furaj ceea ce a condus la acționarea în judecată a SC X din partea C pentru neplata facturilor, litigiul nefiind finalizat.

Societatea contestatoare susține că a fost sfatuită de avocat să returneze facturile de furaj neachitate furnizorului CI, lucru care s-a și întâmplat. La momentul primirii furajului facturile au fost înregistrate în contabilitate iar la momentul returnării facturilor către furnizor, acestea au fost stornate din contabilitate.Organul de inspecție fiscală consideră nedeductibile cheltuielile în anul în care aceasta a fost efectuată și o acceptă în anul următor, la momentul stornării, cu toate că furajul respectiv a fost consumat;același tratament a fost aplicat și TVA iar pentru perioada de la data înregistrării și până la momentul stornării au fost calculate sume accesorii;invoca în susținere dispozițiile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

18. Referitor la constatările organelor de inspecție fiscală privind anumite achiziții de bunuri (cabina de dus, bicicletă, mobilier, filtru de apă cu nisip)pentru care organul de inspecție fiscală a respins la deductibilitate cheltuielile cu aceste bunuri, societatea contestatoare susține următoarele:

Bunurile constând din cabina de dus, bicicletă, mobilier, filtru de apă cu nisip sunt folosite în mod direct pentru generarea de venituri ale societății și anume: cabina de dus a fost necesară dotării camerei de oaspeți, bicicleta pentru deplasarea muncitorilor în interiorul firmei, mobilierul respectiv este destinat apartamentului de oaspeți;invoca în susținere dispozițiile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Cu privire la TVA;

1.Referitor la constatările organelor de inspectie fiscala privind TVA dedusa de societate pentru achizitiile cu combustibilul folosit pentru incinerator in vederea incinerarii unui numar de pasari mai mare decat cel declarat catre DSVSA, societatea contestatoare sustine ca fiind eronate si nelegale sustinerile organului de inspectie fiscala;

Invoca prevederile art. 145 alin. (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal si sustine ca(asa cum a aratat si la Impozit pe profit) , din evidentele societatii si documentele puse la dispozitia inspectiei fiscale rezulta ca acest combustibil a fost utilizat pentru incinerarea pasarilor moarte. Mai mult, o astfel de cheltuiala este impusa a fi efectuata în mod imperativ de dispozitiile Ordonantei nr. 47/2005 privind reglementari de neutralizare a deseurilor de origine animala, fiind evident efectuata în scopul operatiunilor taxabile ale Societatii.

Societatea contestatoare invoca si jurisprudenta Curtii de Justitie a Uniunii Europene respectiv cauzele C-104/12 Wolfram Beker, C-124/12 (AES): sustine ca potrivit dispozitiilor legale singura conditie formala necesara deductiei este detinerea unei facturi, conditie indeplinita de societate, asa cum rezulta si din decizia Curtii de Apel intr-o cauza similara, care clarifica inclusiv modul de interpretare a Deciziei nr. V din 2007 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie privitoare la conditiile de exercitare a dreptului de deductie.Toate achizitiile de combustibil au fost efectuate in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

Totodata, societatea contestatoare sustine ca neacordarea deductibilitatii unor cheltuieli la calculul impozitului pe profit nu conduce automat la concluzia ca nu se poate acorda nici dreptul de deductie al TVA aferenta respectivelor achizitii avand in vedere faptul ca altele sunt prevederile legale cuprinse in Codul fiscal pentru tratarea celor doua aspecte, cuprinse de altfel si in capitole distincte ale Codului fiscal;

In materie de TVA începând cu data aderării la U.E., Romania este obligata sa respecte legislatia europeana si jurisprudenta Curtii Europene de Justitie in materie de TVA , jurisprudenta europeana fiind un izvor de drept. Dreptul persoanelor impozabile de a deduce din TVA pentru bunurile si serviciile achizitionate constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA instituit prin legislatia Uniunii. Dreptul de deductie prevazut la articolul 167 si urmatoarele din Directiva 2006/112 face parte integranta din mecanismul TVA si nu poate fi limitat acest drept.

Astfel societatea considera ca intre neacordarea deductibilitatii cheltuielilor cu combustibilul de incinerare si acordarea dreptului de deductie pentru TVA aferenta acestor achizitii nu exista o conditionare, nu poate exista o unitate de ratiune, astfel cum sustin organele fiscale; in conformitate cu reglementarile legale aplicabile perioadei rezulta ca achizitiile de combustibil de incinerare au fost efectuate in scopul desfasurarii activitatii societatii, respectiv au fost utilizate in folosul operatiunilor taxabile conform art.145 alin. (2) lit.a) Cod fiscal si mai mult trebuie sa se tina cont de jurisprudenta Curtii Europene de Justitie.

In jurisprudenta Curtii de Justitie a Uniunii Europene s-a aratat ca in exercitarea competentelor lor, statele membre trebuie sa respecte principiile generale de drept care fac parte din ordinea juridica a Uniunii, intre care figureaza în special principiile securitatii juridice si proportionalitatii, precum si principiul protectiei increderii legitime (hotararea din 18 decembrie 1997, Moienheide si altii, 02286/94, 02340/95, 02401/95 si 0247/96, hotararea din 11 mai 2006, Federation of Technological Industries si altii, 02384/04, hotararea din 21 februarie 2008, Netto Supermarkt, 02271/06).

Pe de alta parte, regimul deductiei urmareste sa degreveze în întregime întreprinzatorul de sarcina TVA datorata sau achitata în cadrul tuturor activitatilor

economice pe care le desfasoara. Sistemul comun al TVA garanteaza, în consecinta, neutralitatea perfecta a impozitarii tuturor activitatilor economice, indiferent de scopurile sau de rezultatele acestor activitati, cu conditia ca activitatile mentionate sa fie, în principiu, ele inele supuse TVA ; invoca Hotararea din 14 februarie 1985, Rompelman, 268/83, Rec., p. 655, punctul 19, Hotararea din 15 ianuarie 1998, Ghent Coal Terminal, 037/95, Rec., p. 1-1, punctul 15, Hotararea Gabalfrisa si altii, Hotararea din 3 martie 2005, Fini H, 032/03, Rec., p. 1-1599, punctul 25, Hotararea din 21 februarie 2006, Halifax si altii, 0255/02, Rec., p. 1-1609, punctul 78, Hotararea Kittei si Recolta Recycling,, Hotararea din 22 decembrie 2010, Dankowski, 0438/09, Rep., p. 1-14009, punctul 24, precum si Hotararea Mahageben si David, citata anterior, punctui 39).

Societatea contestatoare sustine ca , combustibilul achizitionat a fost destinat incinerarii pasarilor moarte, activitate impusa de dispozitiile Ordonantei nr. 47 din 11 martie 2005 privind reglementari de neutralizare a deseurilor de origine animala , astfel ca solicita admiterea la deducere a TVA aferenta acestei achizitii.

2. Referitor la constatările organelor de inspectie fiscala privind TVA colectata de societate din livrarea gainilor moarte si neraportate catre DSVSA precum si a oualor, pretins a fi fost produse de aceste gaini;

Societate contestatoare sustine ca , dupa cum s-a detaliat si la impozitul pe profit ,organele de inspectie fiscala nu au demonstrat ca au avut loc operatiuni impozabile aferente vanzarilor pe care societatea le-ar fi obtinut din productia de oua a gainilor moarte si neraportate catre DSVSA, precum si valoarea vanzarilor de gaini; invoca in sustine prevederile art. 126 Cod fiscal si sustine ca pentru a colecta TVA este necesar sa existe o livrare, adica o operatiune de transfer al dreptului de a dispune de anumite bunuri ca si un proprietar. Or, în cauza nu a fost identificata nicio tranzactie, nicio operatiune de transfer al dreptului de proprietate asupra produselor rezultate din cantitatea de cca. ..de pasari considerate a nu fi fost moarte, respectiv carne si oua. Pentru a proba existenta unei productii si livrari suplimentare de carne si oua nu sunt suficiente simple presupuneri si calcule ipotetice ci ar fi trebuit identificate contracte, comenzi, facturi, avize de însotire a marfurilor, scrisori CMR si orice alte documente care ar putea identifica tranzactiile prezumate de catre organul fiscal.

Considera ca proba acestor afirmatii revine organului fiscal si nu contribuabilului; invoca jurisprudenta CJUE, respectiv cauza 435/03 British Americian Tobacco International and Newman Shipping and Agency Company, cauza 273/11 Mecsek - Gabona;Dupa cum a aratat si la cap. Impozit pe profit , societatea arata, folosind argumente tehnice si economice, ca actele administrative contestate au fost emise de organele de inspectie fiscala ca urmare a denaturarii situatiei de fapt reale precum si cu incalcarea obligatiei de buna credinta.

Societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala au ignorat realitatea existentei în societate a unui numar de... de pasari moarte, considerand ca numarul acestora ar fi doar de..., restul fiind pasari vii neevidentiate în contabilitatea SC X si au colectat in mod eronat TVA suplimentara asupra veniturilor estimate.

Societatea contestatoare, contesta TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala si anume:

-TVA aferent achizitiei de combustibil pentru incinerator , pe perioada august 2010-iunie 2011;

-TVA aferenta achizitiei de combustibil pentru incinerator , pe perioada iulie 2010-august 2011;

- TVA respinsa la deductibilitate pe perioada septembrie 2011-aprilie 2013, care se

compune din:

-TVA aferenta achizitiei de combustibil pentru incinerator

-TVA aferenta combustibilului consumat de utilajele societatii; invoca prevederile HG 84/2013;

-TVA aferenta unei facturi de protocol

Societatea contestatoare arata ca factura contine mentiunea "servit masa" nefiind necesar completarea meniului servit; plata ei s-a facut cu bon fiscal pe care se mentioneaza masa servita de la bucatarie; anexeaza Bonul Fiscal cu care s-a platit factura ;

- suma reprezentand contravaloarea abatorizarii unui numar de pasari de catre societatea a abatorizare; sustine ca serviciile au fost prestate efectiv de catre aceasta societate iar TVA este deductibila fiscal; pentru acest capat de cerere prezinta aceleasi argumente ca si la cap."Impozit pe profit".

-TVA aferenta achizitiei de combustibil destinat incinerator pe luna mai 2013;

- TVA aferenta achizitiei de combustibil destinat utilajelor societatii, documentul justificativ fiind bonul fiscal; invoca in sustine prevederile HG 84/2013;

-TVA aferenta achizitiei de combustibil destinat incinerator, pe perioada iunie 2013-iulie 2013;

-TVA aferenta achizitiei de combustibil destinat utilajelor societatii, pe perioada iunie 2013-iulie 2013, documentul justificativ fiind bonul fiscal; invoca in sustine prevederile HG 84/2013;

-TVA aferenta achizitiei de combustibil destinat incinerator in luna august 2013;

-TVA aferenta achizitiei de combustibil destinat utilajelor societatii in luna august, documentul justificativ fiind bonul fiscal; invoca in sustine prevederile HG 84/2013;

-TVA aferenta achizitiei de combustibil destinat incinerator , pe perioada septembrie 2013-decembrie 2014;

-TVA aferenta achizitiei de combustibil destinat utilajelor societatii , pe perioada septembrie 2013-decembrie 2014; documentul justificativ fiind bonul fiscal; invoca in sustine prevederile HG 84/2013;

Cu privire la TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala, societatea contestatoare contesta urmatoarele sume:

-TVA aferenta vanzarii de oua si gaini reforma stabilita asupra bazei impozabile estimate de organul de control si pentru care nu s-a facut dovada ca acestea au trait si au produs.

-TVA aferent facturii emisa catre SC M avand in vedere ca factura initiala a fost anulata pentru motivele prezentate si la cap."Impozit pe profit " iar marfa a fost refacturata cu facturile...

-TVA aferenta vanzarii de oua si gaini reforma, colectata suplimentar pe perioada iulie 2011-august 2011 asupra bazei impozabile estimata de organul de control si pentru care nu s-a facut dovada ca acestea au trait si au produs.;

-TVA aferenta vanzarii de oua si gaini reforma, colectata suplimentar pe perioada septembrie 2011-aprilie 2013 asupra bazei impozabile estimate de organul de control si pentru care nu s-a facut dovada ca acestea au trait si au produs.;

-TVA aferenta vanzarii de oua si gaini reforma, colectata suplimentar in luna mai 2013 asupra bazei impozabile estimata de organul de control si pentru care nu s-a facut dovada ca acestea au trait si au produs.;

-TVA aferenta vanzarii de oua si gaini reforma, colectata suplimentar pe perioada iunie 2013-iulie 2013 asupra bazei impozabile estimate de organul de control si pentru care nu s-a facut dovada ca acestea au trait si au produs.;

-TVA aferenta vanzarii de oua si gaini reforma, colectata suplimentar in luna august 2013 asupra bazei impozabile estimata de organul de control si pentru care nu s-a facut dovada ca acestea au trait si au produs.;

-TVA aferenta vanzarii de oua si gaini reforma, colectata suplimentar pe perioada septembrie 2013-decembrie 2014 asupra bazei impozabile estimate de organul de control si pentru care nu s-a facut dovada ca acestea au trait si au produs.;

-TVA colectata suplimentar asupra facturii si pentru care societatea poate face dovada ca a fost anulata -prezinta toate cele trei exemplare la dosarul contestatiei (anexa 34)

Obligatii fiscale accesorii

Societatea contestatoare sustine ca nu datoreaza bugetului de stat obligatiile fiscale accesorii pe motiv ca nu datoreaza bugetului de stat nici debitele stabilite suplimentar de plata; invoca in sustinere principiul de drept "accesorium sequitur principale" precum si art.119 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

C).In ceea ce priveste pretinsele operatiuni fictive consemnate in Procesul verbal de control si la sfarsitul Raportului de Inspectie Fiscala (Capitolul V - Alte constatari - pag,110), societatea contestatoare prezinta urmatoarele argumente:

Fata de constatarea organelor de inspectie fiscala conform carora " *evidenta analitica a clientilor, furnizorilor, a celorlalte creante si obligatii nu a corespuns cu evidenta sintetica motiv pentru care in anul 2012,2013 societatea a efectuat in evidenta contabila articole contabile fictive deoarece nu sunt conforme cu reglementarile contabile in vigoare*", societatea contestatoare sustine ca toate inregistrarile contabile efectuate prin contul 473 "Decontari din operatiuni in curs de lamurire", au avut menirea de a corecta erori contabile inregistrate in anii precedenti (2007 - 2011) si corespund prevederilor OMFP 3055/2009, astfel:

Referitor la inregistrarile 473 =411, 473 = 401 si 711 -=473, sustine ca acestea nu sunt cuprinse in NC si nu exista, conform anexei 25.

Referitor la inregistrarea 473 = 4423 aceasta nu este o inregistrare fictiva ci are la baza fisa pe platitor din data de 30.06.2012 in care sunt evidentiata datoriile societatii catre bugetul consolidat al statului, nota contabila respectiva avand ca scop, in acel moment, inregistrarea diferentelor constatate, diferente care au fost lamurite ulterior; in conformitate cu OMFP nr. 3055 din 29 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementariilor contabile conforme cu directivele europene, la explicitarea functiei contabile pentru contul 473 "Decontari din operatii în curs de clarificare" , utilizarea acestui cont corespunde intru totul cu normele contabile in vigoare.

Referitor la inregistrarea 361 =891/ dec 2011 aceasta nu este fictiva, ea reprezinta spor in greutate la pasari inregistrata prin contul 891 drept cont intermediar. Aceasta suma a fost inregistrata tot prin cont intermediar 891 si in creditul contului 121, conform anexei 26;

Referitor la inregistrarile 381=473, 302=473 societatea contestatoare sustine ca: ambalajele, materiale consumabile au fost inventariate faptic si au corespuns cu situatia analitica existenta in modulul de stocuri motiv pentru care, pana la clarificare diferenta s-a înregistrat in 473 , anexa 27;

Referitor la inregistrarea 303 = 473 prin contul intermediar 473, reprezinta stornarea facturii nr.7970/04,09.2012 care a fost inregistrata in aceeaasi luna eronat dupa care a fost inregistrata corect in contul 213.03 - mijloace de transport ; anexa 28;

Referitor la 348=473 - diferente de pret la produse s-a constatat ca soldul contului

348 - diferente de pret la produse provine din anul 2008 când prin înregistrarea producției au fost înregistrate aceste diferente de pret, producția s-a vândut însă contul 348 nu s-a soldat concomitent cu descarcarea din gestiune a ouălor vândute. Ca urmare s-a soldat în 30.09.2012 folosind drept cont intermediar contul 473 fără însă a se înregistra și cheltuielile aferente; anexa 27;

Referitor la NC mai precis a tranzacțiilor (articolelor contabile) care cuprind pe debit sau pe credit contul 473 în corespondența cu conturile 212 - clădiri, 213 - mașini și utilaje, 214 - mobilier și birotică, 281 - amortizare mijloace fixe, 302 - furaje, 303 - obiecte de inventar, 345 - produse finite, 471 - cheltuieli înregistrate în avans societatea susține că aceste înregistrări nu sunt fictive din următoarele motive:

-În luna iunie 2012 s-au preluat în programul Win mentor mijloacele fixe din programul Cristal Soft care se folosea pentru calculul amortizării lunare și cu ocazia preluării s-au constatat diferențe între valoarea mijloacelor fixe și a amortizării față de soldurile din balanța contabilă pentru care s-a procedat la corectarea valorii acestora cu situația analitică tocmai pentru a avea o situație reală și fidelă a acestora;

-Referitor la tranzacțiile (articolele contabile) care vizează conturile de stocuri și anume 345 - produse finite, 302.06 - furaje, 303 - obiecte de inventar folosind drept cont intermediar de reglare a valorilor soldurilor acestora contul 473 situația se prezintă astfel:" prin Procesul Verbal de Inventariere a produselor finite (ouă) din 30.09.2012 s-a constatat că stocul de ouă nu corespunde cu situația din modulul analitic al programului de contabilitate. Ca urmare s-a întocmit articolul contabil de diminuare a valorii sintetice a contului 345 cu valoarea de...folosind contul intermediar 473 până la clarificare acestora.

-În ceea ce privește stocul de furaj, la finele lunii septembrie 2012, sefa de fermă comunică compartimentului contabilitate următoarele: stoc de furaj Hala 1 - 10 t și stoc furaj Hala 2 - 7 t. Având în vedere valoarea acestui stoc și comparându-l cu soldul contului 302.06 sintetic, s-a concluzionat că soldul contului 302.06 este incorect și în consecință s-a corectat cu...folosind drept cont intermediar contul 473;

Referitor la NC septembrie 2012 mai precis a tranzacțiilor (articolelor contabile) care cuprind pe credit sau pe debit contul 473 în corespondența cu conturile 302.03 - material pentru ambalat, 302.08 - alte materiale consumabile, 303 - obiecte de inventar, 381 - ambalaje, 346 - produse reziduale, 348 - diferențe de pret la produse și 378.02 - adaos comercial la marfuri în magazine, societatea precizează următoarele:

Referitor la înregistrările din conturile 302.03 "Materiale pentru ambalat" și 381 "ambalaje", 303 "obiecte de inventar", 302.08 "alte materiale consumabile", 346 "produse reziduale" în corespondența cu contul 473, societatea arată că materialele pentru ambalat și ambalajele au fost inventariate faptic la 30.09.2012 și în urma inventarierii s-a constatat că acestea nu corespund cantitativ cu situația din modulul de evidență analitică a conturilor respective. Ca urmare aceste articole contabile au avut drept consecință corectarea soldului sintetic al acestor conturi la valoarea lor analitică. Documentul care stă la baza acestor articole contabile este Procesul Verbal de Inventariere, Anexa nr. 29;

Referitor la tranzacțiile (articolele contabile) înregistrate în conturile 348 - "diferențe de pret la produse" și 378.02 - "adaos comercial la marfuri în magazine" în corespondența cu contul 473, societatea susține că, s-a constatat că la 30.09.2012 nu existau în magazin marfuri adică contul 371 avea sold 0 și ca urmare nu putea să existe adaos comercial la marfuri inexistente. Ca urmare s-a corectat valoarea acestuia prin contul 473;

Referitor la NC din 30.09.2012 mai precis la tranzacțiile (articolele contabile) care sunt cuprinse în creditul și debitul contul 473 în corespondența cu conturile 413 - Efecte de primit de la clienți, 425 - Avansuri acordate personalului, 428.01 - Alte datorii în

legatura cu personalul, 428.02 - Alte creante in legatura cu personalul, 462 - Creditori diversi, 404 - Furnizori de imobilizari, 409.01 - Furnizori -debitori pentru cumparari de bunuri de natura stocurilor, 419 - Clienti - creditori, societatea precizeaza urmatoarele:

-Cu privire la inregistrarea contabila 413"Efecte de primit de la clienti "=473"Decontari din operatiuni in curs de clarificare" s-a constat ca nu exista in evidentele societatii nici un efect comercial valabil primit de la client ce urma a fi incasat. Valoarea contului a fost corectata prin contul intermediar 473 pana la clarificarea situatiei.

-Cu privire la articolul contabil 425=473, societatea sustine ca acesta a inchis contul 425 pe motivul ca societatea nu avea la acel moment datorii fata de salariati decat la nivelul platilor lunii curente.Si acest sold s-a format in perioada lunilor ianuarie - martie 2010 fiind preluat in aplicatia WinMentor odata cu implementarea acestui program.

-Cu privire la articolele contabile 473=428.01 428.02=473,societatea sustine ca acestea au inchis conturile 428.01 respectiv 428.02 pe motivul ca la acel moment nu existau retineri din salarii pentru nici un salariat pentru sumele datorate de acestia si nici alte datorii sau creante in legatura cu personalul.

Cu privire la articolul contabil 473=462, societatea sustine ca acesta inchide contul 462;motivatia acestui articol contabil este ca in luna iunie 2010 , societatea a platit o suma de bani unor salariati pentru transportul acestora, a inregistrat cheltuiala cu transportul dar plata catre salariat nu a mai fost înregistrata, anexa 30;

-In ceea ce priveste tranzactia 473= 404 aceasta a fost operata ca urmare a urmatoarei analize:

-soldul contului 404 era la 01.01.2012 de ..lei.

-In ceea ce priveste inregistrarea 409.01=473 aceasta a rezultat in urma compararii componentei pe parteneri a contului 409.01 din modulul analitic cu contul din modulul de balanta;

-In ceea ce priveste articolul contabil 419=473 , societatea arata ca la luna septembrie 2012 nu avea avansuri primite de la clienti in sold motiv pentru care contul 419 a fost închis folosind drept cont intermediar 473. Aceasta situatie s-a constat comparand soldul contului 419 sintetic cu analiticele acestuia care presupunea defalcarea lui pe clienti creditori (care au platit avansuri). Cum insa pe analitice nu figura nici un client creditor s-a concluzionat ca nu existau la acel moment astfel de client si ca urmare soldul de pe sintetic a fost inchis; anexeaza balanta analitica a contului 419 la 30.09.2012, (anexa 31);

Referitor la NC/30.09.2012 au fost corectate soldurilor conturilor de banci care nu corespundeau realitatii folosind drept cont intermediar contul 473

Referitor la NC /30.09.2012 - societatea precizeaza ca aceasta reprezinta corectii între analiticele conturilor de cheltuieli ;

Referitor la NC /30.11.2012 , sustine ca s-au inregistrat corectii referitoare la conturile de mijloace fixe si stocuri in luna decembrie cu ocazia inventarierii anuale a patrimoniului motiv pentru care au fost stornate înregistrările din luna septembrie;

Referitor la notele contabile /31.10.2013 societatea contestatoare sustine ca :pentru contul 475 "Subventii pentru investitii" a fost corectat soldul contului prin contul intermediar 473; pentru conturile de furnizori si clienti, au fost confruntate soldurile din evidentele proprii cu cele ale partenerilor si a fost stabilit ca acestea sunt la nivelul soldurilor din modulul analitic motiv pentru care pana la clarificare au fost trecute " in curs de lamurire" in contul 473.

Societatea contestatoare sustine ca din aceste inregistrari exista în anul 2013 doua inregistrari (NC. /30.11.2015) si anume 711=473 si 711=473 care au generat o cheltuiala cu influenta asupra rezultatului fiscal din anul 2013. Prin Raportul de inspectie fiscala, organul de inspectie fiscala a considerat suma drept cheltuieli nedeductibile fiscal si a

diminuat pierderea fiscala a anului 2013 cu aceasta suma si anexeaza la dosarul contestatiei urmatoarele documente: situatie dobanzi si comisioane bancare neinregistrate pe cheltuieli in perioada iulie 2010 si iunie 2012, consum furaj 2010 - 2012(in perioada amintita consumurile au fost înregistrate prin note contabile fara a fi scazuta din gestiune cantitatea de furaj achizitionata, iar consumurile au fost facute la valoarea de... lei rezultand o diferenta de) cheltuieli înregistrate in avans trebuiau înregistrate pe cheltuieli pana in luna iunie 2012 (anexeaza scadentarul contului 471 cheltuieli înregistrate in avans pentru anul 2010), valoarea scaderii din gestiune a oualor vandute sub forma de impachetari pe care programul nu le scadea din gestiune automat, dobânzi aferente contractelor de leasing, neinregistrate pe cheltuieli in perioada aprilie 2010-iunie 2012. Din aceste documente rezulta ca cheltuiala este aferenta exercitiilor financiare anterioare si neinregistrate pe cheltuieli in perioadele respective si care au condus la o cresterea profitului impozabil in acele exercitii cu acesta suma.

Prin urmare, aceasta cheltuiala era necesar a fi înregistrata, acest lucru facandu-se la anul 2013 si in nici un caz ea nu poate fi apreciata ca fiind o cheltuiala nedeductibila fiscal si fictiva; In anexa nr. 4 la contestatie, societatea sustine ca s-a efectuat defalcarea acestor cheltuieli pe exercitiile financiare aferente, cu influentarea rezultatului contabil si fiscal, avand in vedere prevederile art 21 alin. (1) din Codul Fiscal - Legea 571/2003;

Referitor la NC, acestea reprezinta inregistrarea in contabilitatea societatii a platilor efectuate de catre SCT in numele SC X conform Conventiei, furnizorului de furaje N.In acelasi timp X vindea produse (oua) catre T. Societatea sustine ca T a efectuat plata furajelor catre N in baza Conventiei mai sus amintite, iar aceasta plata era compensata din banii datorati de T catre X pentru ouale cumparate. Ca urmare a acestui mecanism stingerea obligatiilor reciproce se facea astfel: la momentul platii furajului de catre T catre N , T stingea cu respectiva suma atat obligatia ei de plata catre N cat si creanta de incasat de la T.In baza aceleiasi plati T stingea datoria sa catre X pentru ouale cumparate. Facand o confruntare a soldurilor intre cele doua societati X si T s-a constatat ca exista diferente între soldurile conturilor de clienti a X si furnizori al T. Aceste diferente s-au rezolvat prin înregistrarea in sinteticul contului de clienti al X a sumelor reprezentand valoarea oualor vandute de societate catre T fara ca aceasta suma sa fie înregistrata si in analiticul aceluiasi cont; anexeaza documente in sustinere respectiv note contabile, chitante , extrase de cont, fisa 'N' din 2014, conventia(anexa 33).

Societatea contestatoare invoca prevederile OMFP 3055/2009 valabile in perioada controlata referitor la Capitolul VII - Functiunea conturilor si sustine , ca incadrarea acestor note contabile ca si fictive nu corespunde realitatii si ca cheltuielile sunt deductibile fiscal si nu pot diminua pierderea fiscala pe anul 2013.

Alte aspecte

Societatea contestatoare sustine ca nu poate fi retinuta afirmatia organele de inspectie fiscala cu privire la necontinuitatea balantelor de verificare contabila si anexeaza balantele de verificare pentru perioada iulie 2010 - decembrie 2011(anexa 35);

Cu privire la rapoartele de productie din perioada iulie 2010 - decembrie 2014, pe baza carora au fost efectuate inregistrarile in contabilitate(anexa 36), societatea contestatoare sustine ca deoarece nu are un depozit de furaj, furajul era descarcat din mijlocul de transport direct in tancurile de furajare de la Hala 1, respectiv Hala 2.

Avand in vedere situatia de fapt arata ca furajul este dat in consum din momentul descarcarii si se intocmeste bonul de consum cu cantitatea aprovizionata, asa cum reiese din factura de la furnizor si din actele de cântarire atasate.

In ceea ce priveste deficientele constatate in utilizarea softului de contabilitate Win Mentor, solicita sa se aiba in vedere urmatoarele:

-nu s-a reusit preluarea in luna aprilie 2010 a situatiei mijloacelor fixe, amortizarea

mijloacelor fixe si veniturile din subventii aferente investitiilor fiind operate manual,

-pentru întocmirea fiselor fiscale pentru anul 2010, avand in vedere ca marea majoritate a angajatilor au lucrat tot anul 2010, operarea statelor de plata s-a facut in vechiul soft pana la sfarsitul anului 2010, personalul fiind preluat in noul soft doar cu data de 1 ianuarie 2011. Pana la acesta data notele contabile aferente statelor de plata au fost operate manual;

-desi in modulul comercial au fost operate contractele de leasing, nu s-a reusit operarea facturilor din acest modul, facturile de leasing fiind operate manual, ^E

-pentru anumite materiale înregistrate in contul 3028 " Alte materiale consumabile" în momentul înregistrării bonului de consum, softul descarca gestiunea fara sa inregistreze suma si pe contul de cheltuieli, pentru a echilibra balanta fiind necesara inregistrarea cheltuielilor in corespondenta cu un cont extrabilantier;

-nu s-a reusit operarea descarcarii de gestiune pentru ouale impachetari;descarcarea de gestiune trebuie operata manual pentru reglarea stocurilor la nivelul corect;

-nu s-a reusit operarea in WinMentor a transformarii stocurilor de pasari in urma abatorizarii din animale vii, a caror evidenta era in capete, in produsele obtinute in urma abatorizarii. Aceaste operatiuni trebuiau operate manual, prin note contabile.

D) Cu privire la Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod nelegal la stabilirea de sume suplimentare cu titlu de impozit pe profit.

Avand în vedere toate aceste aspecte prezentate pentru nelegalitatea si netemeinicia actelor administrativ fiscale contestate , societatea contestatoare solicita admiterea contestatiei astfel cum a fost formulata.

SC X in cuprinsul contestatiei solicita sustinerea orala a contestatiei in temeiul dispozitiilor art.276 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare.

Sustinerea orala a contestatiei a avut loc la sediul D.G.R.F.P. si a fost incheiata Minuta iar societatea contestatoare a sustinut , oral, motivele procedurale si cele de fond prezentate punctual in contestatia formulata.

Nu au fost prezentate documente suplimentare in sustinerea cauzei.

II.Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X obligatii fiscale de plata, care se compun din:

-impozit pe profit;

-dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;

-penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;

-TVA

-dobanzi aferente TVA de plata;

-penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

1.Cu privire la impozitul pe profit, accesorii aferente, stabilite suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala pe perioada 01.07.2010-31.12.2014, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

Anul 2010

In raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala specifica faptul ca, pe

perioada iulie-septembrie 2010, societatea a inregistrat in evidentele contabile si declarat bugetului de stat, impozit minim iar la data de 30.09.2010 societatea a inregistrat profit contabil.

Urmare verificarii efectuate organele de inspectie fiscala au stabilit la 30.09.2010 o diferenta de impozit pe profit de plata urmare considerarii ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor, stabilirii suplimentare a veniturilor impozabile si considerarii ca deductibile fiscal a cheltuielilor.

1).Cheltuielile nedeductibile fiscal respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala se compun din:

a)-cheltuieli cu impozitul pe profit respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

b)-cheltuieli de protocol peste limita legala ; organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate aceste cheltuieli in temeiul prevederilor art.21 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

c)-cheltuieli cu "donatii si subventii acordate" ; organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate aceste cheltuieli in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.p) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

d)-cheltuieli cu combustibilul destinat functionarii incineratorului folosit pentru arderea pasarilor moarte si oualor;

In vederea stabilirii situatiei reale cu privire la aceste cheltuieli organele de inspectie fiscala au solicitat societatii intocmirea unei situatii detaliate privind aprovizionarile de combustibil si a cheltuielilor cu combustibilul consumat de incineratorul societatii pe perioada verificata iar societatea a prezentat in timpul controlului situatia solicitata.

Urmare verificarii documentelor financiar contabile si situatiei detaliate privind aprovizionarile de combustibil si cheltuielile cu combustibilul necesar pentru incinerarea animalelor moarte pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat o cantitate foarte mare de combustibil necesar arderii unor cantitati mari de pasari moarte, motiv pentru care, prin adresa, au solicitat Directiei Sanitar Veterinare si pentru Siguranta Alimentelor comunicarea unei situatii a mortalitatilor si a pasarilor incinerate raportate lunar de societatea verificata.

Prin adresa, Directia Sanitara Veterinara si pentru Siguranta Alimentelor comunica , A.J.F.P.-Inspectie fiscala urmatoarele documente:

-adresa care contine tabelul cu datele din situatiile lunare a mortalitatilor transmise de CSV Zonala catre DSVSA ;

-nota de control;

Din adresa care contine tabelul cu datele din situatiile lunare a mortalitatilor transmise de CSV Zonala catre DSVSA rezulta, ca pe perioada 01.07.2010-31.12.2014 au fost declarate un numar de pasari moarte.

In aceste conditii prin Dispozitia de masuri, la masura 1.1, organul de inspectie fiscala a lasat in sarcina societarii intocmirea situatiei „ Miscarea lunara a efectivelor de animale pentru perioada iulie 2010- decembrie 2014” care sa contine date despre mortalitatea lunara (numar bucati si kilograme) pe fiecare hala .

Prin adresa, societatea comunica documentul privind “Miscarea lunara a efectivelor de animale pentru perioada iulie 2010-decembrie 2014”.

Analizand aceasta situatie organele de inspectie au constatat ca societatea a inregistrat in evidenta contabila consumul de combustibil pentru incinerarea unei cantitati de bucati pasari moarte din care.. bucati pasari moarte pentru hala 1 si ...bucati pasari moarte pentru hala 2.

Avand in vedere ca societatea a inregistrat consumul de combustibil la un numar de pasari moarte mai mare decat numarul de pasari moarte raportate la DSVSA, organele de inspectie fiscala au întocmit „Situatia cheltuielilor nedeductibile si a TVA dedusa nejustificat aferent combustibilului consumat pentru incinerarea pasarilor peste numarul de pasari declarate moarte la DSVSA ” (anexa nr. 5 A la raport).

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca pe perioada iulie-septembrie 2010, SC X nu a raportat mortalitati la DSVSA , motiv pentru care a respins la deductibilitate cheltuielile cu combustibilul, inregistrat in evidentele contabile pe aceasta perioada, in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

2)Pe perioada iulie-septembrie 2010, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar venituri impozabile, care se compun din:

a)-venituri suplimentare stabilite de organele de inspectie fiscala asupra vanzarilor de oua si pasari inregistrate de catre societate la mortalitati peste numarul de pasari moarte raportate de societate la DSVSA .

In timpul inspectiei fiscale, in urma verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei detaliate lunare privind miscarea efectivelor de pasari pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat un numar mare de mortalitati pasari in conditiile in care, prin adresa DSVSA specifica faptul ca pe perioada 01.07.2010-31.12.2014 societatea a declarat un numar mic de pasari moarte.

Avand in vedere diferenta de pasari moarte rezultata între numarul de pasari moarte inregistrate de societate si numarul de pasari moarte raportate de aceasta la DSVSA , organele de inspectie fiscala(prin anexa 10 -hala 1 si anexa 11- hala 2) au recalculat productia de oua neinregistrata in functie de productia medie in cifre absolute pusa la dispozitie de catre societate, stabilind valoarea veniturilor din vanzarea acestor oua neinregistrate precum si a veniturilor din vanzarea de gaini considerate mortalitati de catre societate, pe perioada verificata.

Conform situatiei „ Miscarea lunara a efectivelor de animale pentru perioada iulie 2010-septembrie 2010” (prezentata de societate),organele de inspectie fiscala au constatat ca, societatea a înregistrat pasari moarte in conditiile in care din situatia privind mortalitatea transmisa de DSVSA nu rezulta ca au fost raportate pasari moarte pe aceasta perioada.

In acest caz, organul de inspectie fiscala (anexa 10 -hala 1 si anexa 11- hala 2) a recalculat productia de oua neinregistrata in functie de productia medie in cifre absolute pusa la dispozitie de societate, stabilind valoarea veniturilor din vanzarea acestor oua neinregistrate iar la terminarea ciclului de productie de oua din Hala 1 in luna septembrie 2010 au fost stabilite venituri din vanzarea de gaini considerate mortalitati de societate; organele de inspectie fiscala au stabilit astfel venituri impozabile suplimentare , pe perioada iulie-septembrie 2010, care in conformitate cu prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare vor fi luate in calcul la determinarea profitului impozabil pe aceasta perioada.

b). venituri neinregistrate din subventii;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a avut incheiate doua contracte cadru cu Agentia de Dezvoltare Rurala si Pescuit, si anume:

-contractul pentru acordarea ajutorului financiar nerambursabil in conditiile programului special de preaderare pentru agricultura si dezvoltare rurala Sapard Romania în vederea acordarii unei finantari privind construirea unei ferme agrozootehnice de gaini-HALA 1, alei, împrejmuire, depozit dejectii, finantare nerambursabila echivalenta cu

maximum 50 % din valoarea totala eligibila a proiectului.

-Contractul pentru acordarea ajutorului financiar nerambursabil in conditiile programului national de dezvoltare rurala Romania in vederea acordarii unei finantari privind construirea unei hale gaini ouatoare- HALA 2, depozit dejectii ale SC X-dotare cu echipamente pentru productia de oua de consum si un tractor cu accesorii si autoutilitare”, finantare nerambursabila echivalenta cu maximum 60 % din valoarea totala eligibila a proiectului.

Dupa finalizarea lucrarilor de investitii efectuate in baza acestor contracte si darea in folosinta a mijloacelor fixe , societatea a inregistrat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe deductibile integral atat pentru partea achizitionata din fonduri proprii cat si din fonduri nerambursabile fara a înregistra in evidenta contabila si venituri direct proportional cu cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe obtinute din fondurile nerambursabile.

Din situatia prezentata de societate urmare solicitarii organelor de inspectie fiscala, s-a constatat ca societatea a inregistrat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe pentru partea suportata din fonduri nerambursabile si concomitent venituri înregistrate in contul 7584, rezultand o diferenta de venituri neinregistrate.

Astfel organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar venituri impozabile avand in vedere prevederile OMFP 3055/2009, capitolul 8.8 punctul 237.

c).-venituri stabilite suplimentar de catre organele de inspectie fiscala asupra unei facturi anulate pentru care societatea nu a prezentat cele trei exemplare ale facturii;

Din raportul de inspectie fiscala rezulta ca prin Dispozitia de masuri , la masura 4.1,punctul A, organul de inspectie fiscala a lasat in sarcina societarii ca si masura -justificarea inregistrarii in evidenta contabila a unor facturi emise , iar in cazul facturilor anulate sa fie prezentate toate cele trei exemplare.

Prin adresa, societatea comunica organului de inspectie fiscala faptul ca facturile respective sunt anulate, fara a prezenta toate cele trei exemplare ale facturii iar prin adresa comunica faptul ca la factura nu poate prezenta exemplarul 1 si 2 ,doar exemplarul 3 care are valoarea zero.

Organule de inspectie fiscala specifica faptul ca in timpul controlului au identificat doar exemplarul 3 al facturii emisa catre SC M care nu este anulata si are înscris numarul avizului de insotire a marfii, factura si TVA colectata.La aceasta factura este anexat exemplarul 2 al avizului de insotire a marfii cu acelasi continut ca si al facturii, aviz care are aplicata stampila beneficiarului si numarul de receptie, fiind anexat si un document intocmit de beneficiar ,cu denumirea „primire document” care contine denumirea furnizorului-SC X, data si ora livrarii, codul furnizorului, numarul de factura ,numarul de aviz, numarul de receptie si semnatura in original al reprezentantului din partea beneficiarului care a efectuat receptia marfii.

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala au considerat suma ca reprezentand venituri neinregistrate in evidentele contabile si astfel au stabilit venituri impozabile suplimentare la calcularea profitului impozabil pe aceasta perioada, in conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

d).-venituri stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala;

Analizand situatia valorica si cantitativa pe fiecare hala si ciclu a efectivelor de gaini ouatoare aprovizionate si a sporului in greutate inregistrat precum si descarcarea din gestiune a valorii de intrare a pasarilor si a sporului in greutate inregistrat cu ocazia depopularii hanelor de productie pe fiecare ciclu de productie din perioada 2008-decembrie 2014, prezentata de societate urmare solicitarii organelor de inspectie fiscala, s-au constatat urmatoarele:

Referitor la hala 2, ciclul 2 care a fost populata in luna februarie 2010, societatea a inregistrat in contabilitate, in luna august 2010, prin articolul contabil 361"Animale si pasari"=711"Variatia stocurilor" suma de reprezentand „inregistrare spor in greutate”.

Din aceeași situație rezulta ca societatea in luna aprilie 2011 la depopularea acestei hale a înregistrat și stornarea sporului in greutate prin articolul contabil:711"Variatia stocurilor"=361"Animale si pasari” .

Din analiza balantei de verificare pentru luna august 2010 listata din aplicatia Excel, prezentata de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca articolul contabil:361"Animale si pasari"=711 "Variatia stocurilor" nu se regasesc in aceasta balanta de verificare și-n consecinta aceste venituri nu se regasesc in profitul contabil aferent lunii august 2010; in balanta de verificare listata din aplicatia Excel pentru luna aprilie 2011 se regasesc urmatoarele articole contabile :

-606"Cheltuieli privind animalele si pasarile"=361"Animale si pasari" reprezentand scaderea din gestiune a valorii de intrare a pasarilor;

-711"Variatia stocurilor"=361"Animale si pasari" reprezentand scaderea din gestiune a sporului in greutate;

Avand in vedere cele prezentate mai sus și faptul ca balantele de verificare din aplicatia Excel au stat la baza intocmirii bilantului contabil anual pentru anul 2010, organele de inspectie fiscala au considerat suma ca reprezentand venituri impozabile in luna august 2010, in baza Legii 82/1991, art.17,alin (2) și art.19 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile și completarile ulterioare.

Totodata , pe perioada iulie-septembrie 2010, organele de inspectie fiscala au considerat ca deductibile fiscal la calculul profitului impozabil și totodata a impozitului pe profit cheltuielile pe motiv ca societatea nu a inregistrat in evidentele contabile intreaga valoare a pasarilor iesite din gestiune cu ocazia depopularii Halei nr.1

In conformitate cu prevederile OMFP 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, Cap. 8, subcapitolul 8.10.2. punctul 262 și 263 precum și prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile și completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au considerat ca deductibile fiscal cheltuielile.

Urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor , stabilirii suplimentare a veniturilor impozabile și admiterii la deductibilitate a cheltuielilor ,organele de inspectie fiscala pentru perioada ianuarie-septembrie 2010 au recalculat profitul impozabil și stabilit impozit pe profit in conditiile in care pe aceasta perioada societatea a calculat, inregistrat și declarat impozit pe profit care a fost achitat la termenul legal cu exceptia impozitului minim datorat pentru trim.III 2010 care a fost achitat cu întârziere , motiv pentru care societatea a achitat accesorii.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca prin Declaratia privind impozitul pe profit - cod 101 pentru perioada ianuarie-septembrie 2010 transmisa electronic, profitul impozabil pentru aceasta perioada înainte de reportarea pierderii (rândul 36) este de..., fara a avea pierdere fiscala de recuperat din anii precedenti . Deoarece prin formularul 100 a fost raportat in cursul perioadei impozit pe profit iar prin declaratia 101 a fost stabilit de catre societate impozitul pe profit anual, in declaratia 101 rezulta o diferenta de impozit pe profit de recuperat, diferenta care nu rezulta și din balanta de verificare incheiata la 30.09.2010 deoarece nu a fost stornat impozitul pe profit inregistrat in plus, nerespectand prevederile art.18 alin(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precum și prevederile pct.11 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In perioada ianuarie-iunie 2010 societatea a efectuat sponsorizari conform fisei

contului 658.02 "Donatii si subventii acordate" si a balantelor de verificare prezentate care in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.p) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare au fost luate in calcul la determinarea impozitului pe profit pe aceasta perioada.

Pe perioada ianuarie-.septembrie 2010, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit dar societatea a calculat, declarat si achitat impozit, rezultand astfel o diferenta de impozit pe profit suplimentar de plata.

Perioada octombrie-decembrie 2010

In trim. IV 2010, societatea a realizat un profit contabil pentru care a calculat impozit pe profit dar a inregistrat in evidentele contabile impozit pe profit deoarece impozitul pe profit de recuperat aferent trim. III 2010 nu a fost stornat din evidentele contabile in luna septembrie 2010.

In urma verificarilor efectuate , organele de inspectie fiscala au stabilit pentru trimestrul IV 2010; cheltuieli nedeductibile fiscal, venituri suplimentare prezentate in anexa nr.20 la RIF astfel;

1)In ceea ce privesc cheltuielile nedeductibile fiscal, acestea se compun din:

a).-cheltuieli cu impozitul pe profit, nedeductibile din punct de vedere fiscal potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.a) din Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.;

b).-cheltuieli cu dobânzi, majorari de intarziere, si penalitati de intarziere respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art. 21, aliniat 4, litera b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

c).-cheltuieli cu combustibilul utilizat pentru functionarea incineratorului;

Urmare analizarii documentelor prezentate de societate in timpul controlului precum si luarii in considerare a adresei emisa de Directia Sanitar Veterinara si pentru Siguranta Alimentelor, din care rezulta ca , pe prioada 01.07.2010-31.12.2014 numarul de pasari moarte a fost de .. bucati , fata de bucati pasari moarte inregistrate in evidentele contabile ale societatii pe aceasta perioada, organele de inspectie fiscala au analizat deductibilitate cheltuielilor cu combustibilul utilizat pentru incinerarea animalelor in raport de numarul pasarilor raportate ca fiind moarte la DSVSA de catre societate si anume:

Avand in vedere ca pe perioada octombrie 2010-decembrie 2010,societatea a inregistrat cheltuieli cu combustibilul pentru incinerator iar pe aceasta perioada la DSVSA au fost raportate mai putine bucati pasari moarte , organele de inspectie fiscala au considerat ca deductibile fiscal cheltuielile si au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art. 21, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

d).-venituri stabilite suplimentar asupra vanzarilor de oua si pasari inregistrate de societate la mortalitati peste numarul de pasari moarte raportate de societate la DSVSA .

Urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei detaliate lunare privind miscarea efectivelor de pasari pentru perioada verificata, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat un numar mare de mortalitati pasari decat cele raportate la Directiei Sanitara Veterinara si pentru Siguranta Alimentelor;

Dupa cum am aratat si mai sus societatea pe perioada iulile 2010-decembrie 2014 a inregistrat in evidentele contabile pasari moarte iar din adresa emisa de Directia Sanitar Veterinara si pentru Siguranta Alimentelor a rezulta ca pe acesta perioada, numarul de pasari moarte a fost mult mai mic.

Pe perioada octombrie- decembrie 2010, urmare analizarii documentelor, organele de inspectie fiscala au constatat ca numarul pasarilor moarte inregistrate in evidentele

contabila a fost de .. Bucati iar din situatia transmisa de Directia Sanitara Veterinara si pentru Siguranta Alimentelor a rezulta ca, pe acesta perioada, numarul pasarilor raportate moarte a fost mult mai mic.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au recalculat productia de oua neinregistrata in functie de productia medie in cifre absolute pusa la dispozitie de catre societate , stabilind valoarea veniturilor din vanzarea acestor oua neinregistrate, fara a stabili veniturile din vanzarea de gaini deoarece in aceasta perioada nu a fost depopulata nicio hala.

2).Veniturile suplimentare au fost stabilite in conformitate cu prevederile Legii nr.82/1991, art.17 alin.(2) si art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

a).-venituri din subventii neinregistrate in evidentele contabile;

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a avut incheiate doua contracte cadru cu Agentia de Dezvoltare Rurala si Pescuit si anume:

-Contractul pentru acordarea ajutorului financiar nerambursabil in conditiile programului special de preaderare pentru agricultura si dezvoltare rurala Sapard Romania în vederea acordarii unei finantari privind construirea unei ferme agrozootehnice de gaini- HALA 1, alei, împrejmuire, depozit dejectii, finantare nerambursabila echivalenta cu maximum 50 % din valoarea totala eligibila a proiectului.

-Contractul pentru acordarea ajutorului financiar nerambursabil in conditiile programului national de dezvoltare rurala Romania in vederea acordarii unei finantari privind construirea unei hale gaini ouatoare- HALA 2, depozit dejectii ale SC X-dotare cu echipamente pentru productia de oua de consum si un tractor cu accesorii si autoutilitare”, finantare nerambursabila echivalenta cu maximum 60 % din valoarea totala eligibila a proiectului.

Dupa finalizarea lucrarilor de investitii efectuate in baza acestor contracte si darea in folosinta a mijloacelor fixe , societatea a inregistrat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe deductibile integral atat pentru partea achizitionata din fonduri proprii cat si din fonduri nerambursabile fara a înregistra in evidenta contabila si venituri direct proportional cu cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe obtinute din fondurile nerambursabile.

In vederea stabilirii situatiei reale, organele de inspectie fiscala, prin Dispozitia privind masurile stabilite de organul de inspectie fiscala, au lasat in sarcina societatii masura intocmirii lunare si centralizata pe trimestru pentru perioada iulie 2010-decembrie 2014 a situatiei mijloacelor fixe achizitionate din fonduri nerambursabile, a amortizarii lunare si concomitent inregistrarea acestora la venituri.

Din situatia prezentata de societate urmare solicitarii organelor de inspectie fiscala, s-a constatat ca, pe aceasta perioada, societatea a inregistrat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe pentru partea suportata din fonduri nerambursabile in suma de 71.763 lei si concomitent venituri înregistrate in contul 7584, rezultand o diferenta de venituri neinregistrate.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar venituri impozabile, avand in vedere prevederile OMFP 3055/2009, capitolul 8.8 punctul 237 precum si prevederile Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata, si pct.21 alin(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

b).-venituri din vazarea oualor, neinregistrate in evidentele contabile.

Urmare verificarii facturilor de vanzare emise de societate, organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea a emis facturi reprezentand contravaloare oua.

Prin Dispozitia de masuri , la masura 4.1,punctul A, organul de inspectie fiscala a lasat in sarcina societarii ca si masura -justificarea inregistrarii in evidenta contabila a

unor facturi.

Prin adresa, societatea a comunica organului de inspectie fiscala faptul ca ;
-facturile au fost cuprinse in decontul de TVA, iar jurnalul de vanzari a fost actualizat in luna octombrie 2010”;

-facturile au fost anulate;

Prin adresa la punctul 3, organul de inspectie fiscala solicita societarii sa specifice in ce luna au fost înregistrate veniturile aferente facturilor emise in luna octombrie 2010 iar societatea comunica faptul ca “facturile nu au fost înregistrate in balanta de verificarea veniturilor”.

Organele de inspectie fiscala au identificat in documentele prezentate de societate cele 4 facturi.

Totodata, prin adresa, organele de inspectie fiscala au solicitat societarii sa precizeze motivul neprezentarii celor trei exemplare” din urmatoarele facturi .

Prin adresa, societatea contestatoare arata ca facturile in cauza au fost emise catre clientul M nu s-a gasit exemplarul 1 iar facturile sunt cu semnul minus.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au considerat suma ca reprezentand venituri impozabile in conformitate cu prevederile Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata, art.17 si art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

c).-venituri din vanzare oua;

Urmare verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a emis facturi reprezentand contravaloare oua .

Prin Dispozitia de masuri, la masura 4.1 punctul A, organul de inspectie fiscala a lasat in sarcina societatii ca si masura -justificarea inregistrarii in evidentele contabile a facturii iar in cazul facturilor anulate sa fie prezentate toate cele trei exemplare.

Prin adresa, societatea comunica organului de inspectie fiscala faptul ca factura este anulata iar societatea nu a prezentat cele trei exemplare ale facturii pe motiv ca in programul informatic apare client nedefinit, iar valoarea este zero.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca factura in cauza face parte din blocul de facturi pretiparite, iar pentru sustinerea acestui fapt, organul de inspectie fiscala anexeaza ca si model factura.

In conformitate cu prevederile OG 92/2003, art.67, alin (1), organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea veniturilor pentru aceasta factura astfel:

-conform jurnalului de vanzari întocmit pentru luna octombrie 2010, rezulta total TVA colectata si este aferent celor 706 facturi de vanzare emise;

Avand in vedere cele prezentate mai sus, organul de inspectie fiscala considera suma ca reprezentand venituri impozabile in luna octombrie 2010 in baza Legii 82/1991, art. 17, alin (2) si art. 19, alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere aspectele prezentate mai sus, organul de inspectie fiscala pentru perioada octombrie- decembrie 2010 a stabilit profit impozabil.

Organul de inspectie fiscala pentru perioada octombrie -decembrie 2010 a stabilit impozit pe profit asa cum rezulta din anexa 20 la prezentul RIF.In trimestrul IV 2010, societatea a calculat impozit pe profit din care a înregistrat in evidenta contabila suma de.. lei, rezultand o diferenta care a fost înregistrata in trimestrul III 2010 si nu a fost stornata in aceasta perioada.

Conform Declaratiei privind impozitul pe profit - cod 101 pentru perioada octombrie-decembrie 2010 transmisa electronic profitul impozabil pentru aceasta perioada inainte de reportarea pierderii (rândul 36) este in suma de.. lei, fara a avea pierdere fiscala de recuperat din anii precedenti, impozitul pe profit datorat este in suma de.. lei din care

societatea a declarat prin formularul 100 suma de .. lei, rezultand impozit pe profit datorat in suma de .. lei.

Pe perioada octombrie-decembrie 2010, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X impozit pe profit de plata.

ANUL 2011

Conform balantei de verificare întocmita la data de 31.12.2011 si a bilantului contabil (formularul 20 - contul de profit si pierdere) pentru anul 2011, societatea a realizat profit contabil.

Societatea a depus declaratia privind impozitul pe profit pe anul 2011 transmisa electronic din care rezulta ca a realizat profit impozabil cu un impozit declarat care a fost diminuat reprezentând contravaloare sponsorizarilor in limita a 20 % din impozitul pe profit datorat, rezultând impozit pe profit de plata.

Urmare verificarilor efectuate organele de inspectie fiscala au stabilit pentru anul 2011 cheltuieli nedeductibile fiscal, venituri impozabile si cheltuieli deductibile fiscal.

1) Cheltuielile nedeductibile fiscal, se compun din:

a)-cheltuieli cu impozitul pe profit , care sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal potrivit art.21 alin.(4) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

b)-cheltuieli cu dobanzile, majorarile de intarziere si penalitati de întârziere, nedeductibile din punct de vedere fiscal, potrivit art.21 alin.(4) lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

c)-cheltuieli cu donatii si subventii peste limita legala, respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin(4), litera p) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

d)-cheltuieli de deplasare, considerate de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile fiscal pe motiv ca nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

e)-cheltuieli cu combustibilul utilizat pentru functionarea incineratorului folosit pentru arderea pasarilor moarte si a oualor;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile in perioada ianuarie-decembrie 2011 , cheltuieli cu combustibilul utilizat pentru functionarea incineratorului folosit pentru arderea pasarilor moarte si a oualor.

Din analiza documentelor prezentate de societate in timpul controlului precum si adresa emisa de Directia Sanitar Veterinara si pentru Siguranta Alimentelor , din care rezulta ca , pe perioada 01.07.2010-31.12.2014 societatea a raportat un numar de pasari moarte fata de ... bucati pasari moarte inregistrate in evidentele contabile ale societatii pe aceasta perioada, organele de inspectie fiscala au analizat deductibilitate cheltuielilor cu combustibilul utilizat pentru incinerarea pasarilor moarte si a oualor in raport de situatia prezentata de DSVSA ; din situatia DSVSA a rezultat ca societatea contestatoare a raportat catre aceasta institutie pe anul 2011, ... bucati pasari moarte.

Organele de inspectie fiscala au recalculat cheltuielile deductibile cu combustibilul utilizat pentru incinerarea celor ...bucati pasari moarte si au stabilit ca suma este deductibila fiscal la calculul impozitului pe profit pe anul 2011;Diferenta reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal in conformitate cu prevederile art. 21, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

f)-cheltuieli inregistrate un contul 621 si 602 fara a avea la baza documente

justificative;

Urmare verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea în luna octombrie 2011 a înregistrat în evidenta contabila cheltuieli cu comisioane facturate de C care au fost înregistrate ca si cheltuieli si în luna septembrie 2011.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca au fost incalcate prevederile art. 21, alin. (4), litera f) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care în timpul inspectiei fiscale au fost stabilite cheltuieli nedeductibile fiscal.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca, potrivit adresei de raspuns întocmita de societate în baza solicitarii de înscrieri si furnizare de informatii, societatea a înregistrat pe cheltuieli suma., fara a avea la baza documente justificative.

În aceste conditii organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate si cheltuielile, în temeiul prevederilor art. 21, alin. (4), litera f) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

g)-cheltuieli respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala pe motiv ca nu au fost destinate realizarii de venituri impozabile , care se compun din:

- cheltuieli cu bunuri care nu sunt destinate realizarii de venituri impozabile;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli au fost înregistrate de societate în evidentele contabile în baza urmatoarelor facturi:

- factura emisa de H reprezentând contravaloare "bicicleta pliabila si permis biciclete";

- factura emisa de SC E reprezentând contravaloare "DHS 2024";

- factura emisa de SC T reprezentand contravaloare mobilier; administratorul societatii a precizat ca mobilierul achizitionat nu este utilizat în scopul realizarii operatiunilor taxabile si al obtinerii de venituri;

- factura emisa de SC T reprezentand contravaloare "mobilier"; administratorul societatii a precizat ca mobilierul achizitionat nu este utilizat în scopul realizarii operatiunilor taxabile si al obtinerii de venituri;

- cheltuieli cu furajele;

Organele de inspectie fiscala au constatat ca în luna aprilie 2011 societatea depopuleaza hala 2 cu întregul efectiv de pasari, scazand din gestiune valoarea de intrare a pasarilor si sporul în greutate. În luna mai 2011, societatea înregistreaza pe cheltuieli reprezentand contravaloarea unei cantitati de furaje, asa cum rezulta din documentul justificativ întocmit de societate "Miscarea furajelor pentru luna mai 2011".

- cheltuieli cu furajele;

În luna septembrie 2011 organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea a înregistrat eronat cheltuieli cu furajele în baza facturii emisa de SC C, factura care a fost stornata din proprie initiativa de catre societate în luna decembrie 2012 pe motiv ca acest furaj nu corespunde din punct de vedere calitativ fapt care a dus la deschiderea unui litigiu cu acest furnizor.

În adresa înregistrata la AIF , ca raspuns la masura 4 punctul B , referitor la exemplarul original al acestor facturi societatea precizeaza ca: "în prezent exista un litigiu pe rol cu acest furnizor....aceste facturi au fost trimise emitentului si o rezolvare definitiva a acceptarii sau nu la plata a acestora este asteptata printr-o sentinta judecatoreasca definitiva".

- cheltuieli cu mobilierul achizitionat în baza facturii emisa de SC T; administratorul societatii în timpul controlului a specificat faptul "ca acest mobilier nu este utilizat în scopul realizarii operatiunilor taxabile si al obtinerii de venituri".

- cheltuieli cu mobilierul achizitionat în baza facturii emisa de SC T; administratorul societatii a precizat ca "ca acest mobilier nu este utilizat în scopul realizarii operatiunilor

taxabile si al obtinerii de venituri”

-cheltuieli cu mobilierul achizitionat in baza facturii emisa de SC T; administratorul societatii a precizat faptul “ca acest mobilier nu este utilizat in scopul realizarii operatiunilor taxabile si al obtinerii de venituri”

- cheltuieli cu furajele achizitionate de la SC C;

Organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea a înregistrat eronat cheltuieli cu furajele, in luna octombrie 2011, in baza facturilor emise de SC C, facturi care au fost stornate din proprie initiativa în luna decembrie 2012 de catre societate pe motiv ca acest furaj nu corespunde din punct de vedere calitativ, fapt care a dus la deschiderea unui litigiu cu acest furnizor;

In adresa înregistrata la AIF , ca raspuns la masura 4 punctul B , referitor la exemplarul original al acestor facturi societatea precizeaza ca: ”in prezent exista un litigiu pe rol cu acest furnizor....aceste facturi au fost trimise emitentului si o rezolvare definitiva a acceptarii sau nu la plata a acestora este asteptata printr-o sentinta judecatoreasca definitiva”.

g)-cheltuieli cu prestari servicii;

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu serviciile prestate-consultanta juridica, inregistrate in evidentele contabile in baza facturii emisa de Cabinet Individual , pe motiv ca societatea nu a prezentat un raport de activitate din care sa rezulte ca serviciile au fost prestate efectiv ; cheltuielile au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

2.Cu privire la cheltuielile deductibile, stabilite de organele de inspectie fiscala la calculul profitului impozabil pe anul 2011, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

Prin Solicitarea de inregistrari inregistrata la societate, organul de inspectie fiscala a solicitat intocmirea Situatiei valorice si cantitative pe fiecare hala si ciclu a efectivelor de gaini ouatoare aprovizionate si a sporului in greutate inregistrat precum si descarcarea din gestiune a valorii de intrare a pasarilor si a sporului in greutate inregistrat cu ocazia depopularii halelor de productie pe fiecare ciclu de productie din perioada 2008-decembrie 2014, data de prezentare a acestei situatii fiind 2 decembrie 2015.

SC X prin adresa inregistrata la AIF a prezentat situatia solicitata, iar in urma analizei acesteia de catre organul de inspectie fiscala, s-au constatat urmatoarele:

Hala2 a fost populata in luna februarie 2010 cu pasari ouatoare (ciclul 2 de productie) inregistrate in evidenta contabila prin articolul contabil:361”Animale si pasari”=401”Furnizori”, iar in luna august 2010 a inregistrat spor in greutate prin articolul contabil 361”Animale si pasari”=711”Variatia Stocurilor” .

La depopularea acestei hale in luna aprilie 2011, societatea inregistreaza iesirea din gestiune a pasarilor ouatoare prin articolul contabil :606”Cheltuieli privind animalele si pasarile”=361”Animale si pasari” , rezultand ca societatea nu a inregistrat pe cheltuieli întreaga valoare a pasarilor iesite din gestiune cu ocazia depopularii,.In luna aprilie 2011 societatea a inregistrat stornarea sporului in greutate prin articolul contabil 711”Variatia stocurilor”=361”Animale si pasari” .

In conformitate cu prevederile OMFP 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, Cap. 8, subcapitolul 8.10.2, punctul 262 si 263, coroborat cu prevederile Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata, art. 17 alin. (1) , art.19 alin. (1) si art.21 alin. (1) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au admis la deductibilitate cheltuielile cu pasarile iesite din gestiune.

3).Cu privire la veniturile impozabile stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta ca acestea se compun din:

a).-venituri stabilite suplimentar pe perioada ianuarie decembrie 2011, aferente vanzarilor de oua si pasari inregistrate de societate la mortalitati peste numarul de pasari moarte raportate de societate la DSVSA .

In timpul inspectiei fiscale, urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei detaliate lunare privind miscarea efectivelor de pasari pentru perioada verificata, organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea a inregistrat un numar mare de mortalitati pasari, motiv pentru care a solicitat prin adresa, Directiei Sanitare Veterinare si pentru Siguranta Alimentelor comunicarea unei situatii a mortalitatilor si a pasarilor incinerate, raportate lunar de catre societatea verificata.

Dupa cum s-a aratat si mai sus, Directia Sanitara Veterinara si pentru Siguranta Alimentelor prin adresa, inregistrata la AIF comunica adresa care contine tabelul cu datele din situatiile lunare a mortalitatilor transmise de CSV Zonala catre DSVSA si nota de control.

Din adresa care contine tabelul cu datele din situatiile lunare a mortalitatilor transmise de CSV Zonala catre DSVSA rezulta pentru perioada 01.07.2010-31.12.2014 un numar de ... pasari moarte raportate; situatia a fost întocmita de DSVSA in baza situatiilor lunare transmise de medicul veterinar oficial din cadrul CSV Zonala .

Din nota de control intocmita de organele de control din cadrul DSVSA rezulta ca exista neconcordanțe între datele transmise telefonic de societate catre CSV Zonala, datele inscrise in fisa de lot si datele din centralizatoarele de moarte prezentand in continuare pe fiecare an in parte(2010,2011,2012,2013,2014) numarul pasarilor moarte înregistrat in fiecare din acest document, cu mentiunea ca nu pe toate actele de moarte sunt trecute cauzele mortii, iar pe aceasta perioada centralizatoarele actelor de moarte nu mai sunt semnate, parafate si nu sunt asumate in totalitate de medicul veterinar.

Prin Dispozitia de masuri , la masura 1.1, organul de inspectie fiscala a lasat in sarcina societatii intocmirea situatiei „ Miscarea lunara a efectivelor de animale pentru perioada iulie 2010- ddecembrie 2014” care contine date despre mortalitatea lunara (numar bucati si kilograme) pe fiecare hala .

Prin adresa, societatea comunica documentul privind “Miscarea lunara a efectivelor de animale pentru perioada iulie 2010-decembrie 2014” iar in baza acestui document, organele de inspectie fiscala au centralizat pe fiecare hala, in anexa 10 (hala 1) si anexa 11 (hala 2) la prezentul raport de inspectie fiscala, numarul de mortalitati înregistrate in evidenta contabila comparativ cu numarul mortalitatilor declarate la DSVSA rezultand diferente de mortalitati nedeductibile fiscal.

Avand in vedere diferenta de pasari moarte rezultata între numarul de pasari moarte inregistrate de societate si numarul de pasari moarte raportate la DSVSA, organul de inspectie fiscala prin anexa 10(hala 1) si anexa 11(hala 2) a recalculat productia de oua neinregistrata in functie de productia medie in cifre absolute pusa la dispozitie de catre societate, stabilind valoarea veniturilor din vanzarea acestor oua neinregistrata pentru care a colectat si TVA, iar la terminarea ciclului de productie de oua au fost stabilite venituri din vanzarea de gaini considerate mortalitati de catre societate.

In acest caz, organul de inspectie fiscala prin anexa 10 (hala 1) si anexa 11 (hala 2) a recalculat productia de oua neinregistrata in functie de productia medie in cifre absolute pusa la dispozitie de societate, stabilind valoarea veniturilor din vanzarea acestor oua neinregistrate si venituri din vanzarea de gaini si au stabilit venituri totale neinregistrate pe anul 2011, care in conformitate cu prevederile Legii contabilitatii 82/1991, republicata, art.17 alin. (2) si art.19 alin. (1)din Legea 571/2003 privind Codul

fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

b)-venituri din subventii, neinregistrate in evidentele contabile;

Urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea a avut incheiate doua contracte cadru cu Agentia de Dezvoltare Rurala si Pescuit ,astfel:

-Contractul pentru acordarea ajutorului financiar nerambursabil in conditiile programului special de preaderare pentru agricultura si dezvoltare rurala Sapard Romania în vederea acordarii unei finantari privind construirea unei ferme agrozootehnice de gaini-HALA 1, alei, împrejmuire, depozit dejectii, finantare nerambursabila echivalenta cu maximum 50 % din valoarea totala eligibila a proiectului.

-Contract pentru acordarea ajutorului financiar nerambursabil in conditiile programului national de dezvoltare rurala Romania in vederea acordarii unei finantari privind construirea unei hale gaini ouatoare- HALA 2, depozit dejectii ale SC X-dotare cu echipamente pentru productia de oua de consum si un tractor cu accesorii si autoutilitare”, finantare nerambursabila echivalenta cu maximum 60 % din valoarea totala eligibila a proiectului.

Dupa finalizarea lucrarilor de investitii efectuate in baza acestor contracte si darea in folosinta a mijloacelor fixe , societatea a inregistrat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe deductibile integral atat pentru partea achizitionata din fonduri proprii cat si din fonduri nerambursabile fara a înregistra in evidenta contabila si venituri direct proportional cu cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe obtinute din fondurile nerambursabile.

In vederea stabilirii situatiei reale, prin Dispozitia privind masurile stabilite de organul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au lasat in sarcina societatii masura intocmirii lunare si centralizata pe trimestru pentru perioada iulie 2010-decembrie 2014 a situatiei mijloacelor fixe achizitionate din fonduri nerambursabile, a amortizarii lunare si concomitent inregistrarea acestora la venituri.

Din situatia prezentata de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca, pe aceasta perioada, societatea a inregistrat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe pentru partea suportata din fonduri nerambursabile si concomitent venituri înregistrate in contul 7584 rezultand o diferenta de venituri neinregistrate.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar venituri impozabile avand in vedere prevederile OMFP 3055/2009, capitolul 8.8 punctul 237 coroborat cu prevederile Legii contabilitatii nr.82/1991, art.17 si art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

c)-venituri suplimentare stabilite de organele de inspectie fiscala;

Urmare verificarii facturilor de vanzare emise de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a emis facturi reprezentand contravaloare oua.

Prin Dispozitia de masuri , la masura 4.1, punctul A, organul de inspectie fiscala a lasat in sarcina societatii ca si masura-justificarea inregistrarii in evidentele contabile a facturii emisa in august 2011 iar in cazul facturilor anulate sa fie prezentate toate cele trei exemplare.

Prin adresa societatea comunica faptul ca „factura emisa catre Spital a fost cuprinsa in decontul de TVA , iar jurnalul de vanzari a fost actualizat in luna august 2011”.

Cu privire la inregistrarea veniturilor inregistrate in baza acestei facturii , societatea contestatoare ,prin adresa precizeaza ca aceasta factura nu a fost înregistrata in balanta de verificare a veniturilor.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au stabilit venituri impozabile suplimentare, pe luna august 2011, in conformitate cu prevederile Legii contabilitatii

nr.82/1991, republicata si art.19, alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

d)- venituri suplimentare din vanzare de oua.

Urmare verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea a emis facturi reprezentand contravaloare oua care nu sunt inregistrate in contabilitate.

Prin Dispozitia de masuri, la masura 4.1,punctul A, organele de inspectie fiscala au lasat in sarcina societatii ca si masura -justificarea inregistrarii in evidentele contabile a unor facturi emise, iar in cazul facturilor anulate sa fie prezentate toate cele trei exemplare.

Prin adresa, societatea comunica organului de inspectie fiscala faptul ca facturile respective sunt anulate, fara a prezenta toate cele trei exemplare.

Astfel, prin adresa, organul de inspectie fiscala a solicitat societatii "sa precizeze motivul neprezentarii celor trei exemplare" iar societatea prin adresa, comunica urmatoarele:

Cu privire la facturile, societatea contestatoare arata ca acestea au fost emise catre SC P si „nu pot prezenta nici un exemplar.

Avand in vedere faptul ca societatea nu a putut justifica ca aceste facturi sunt anulate, organul de inspectie fiscala pentru luna iunie 2011 a stabilit venituri suplimentare.

Cu privire la facturile societatea contestatoare sustine ca:

-la factura din aprilie 2011 -„nu am gasit niciun exemplar”.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca factura face parte din blocul de facturi pretiparite si nu a fost emisa cu ajutorul programului informatic asa cum eronat sustine societatea prin adresa inaintata.

Astfel, in conformitate cu prevederile OG 92/2003, art.67, alin (1), organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea TVA colectata pentru aceasta factura luand in considerare jurnalului de vanzari intocmit pentru luna aprilie 2011 din care rezulta TVA colectata total aferenta celor 641 facturi de vanzare emise si astfel rezulta un TVA colectata mediu pe fiecare factura si o valoare medie fara TVA; organele de inspectie fiscala au stabilit venituri impozabile aferenta acestei facturi emisa in luna aprilie si neinregistrata in evidentele contabile;

-la facturile din iunie 2011 societatea precizeaza ca “nu se gasesc exemplarele 1,2,3 dar in programul informatic apare client nedefinit, iar valoarea este zero”.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste facturi fac parte din blocul de facturi pretiparite si nu au fost emise cu ajutorul programului informatic asa cum eronat sustine societatea prin adresa înaintata.

In conformitate cu prevederile OG nr. 92/2003, art.67, alin (1), organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea TVA colectata pentru aceasta factura si au stabilit venituri suplimentare impozabile.

-la factura din august 2011 societatea contestatoare precizeaza ca “nu am gasit niciun exemplar”.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca factura in cauza face parte din blocul de facturi pretiparite si nu a fost emisa cu ajutorul programului informatic asa cum eronat sustine societatea prin adresa inaintata.

In conformitate cu prevederile OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, art.67, alin (1) , organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea veniturilor impozabile si TVA colectata pentru aceasta factura.

Organele de inspectie fiscala au stabilit astfel, venituri suplimentare impozabile asupra facturilor neinregistrate in evidentele contabile, in conformitate cu prevederile Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata si art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul

fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

e)-venituri suplimentare impozabile stabilite de organele de inspectie fiscala

La stabilirea profitului impozabil pentru anul 2011 , organele de inspectie au avut la baza balantele de verificare ale societatii obtinute din aplicatia Excel,dar in timpul inspectiei fiscale societatea a prezentat si balante de verificare din programul informatic de contabilitate Win mentor.

Urmare verificarii datelor inscrise la categoria venituri in balanta de verificare din Excel si cea din Win mentor pentru luna aprilie 2011 au rezultat urmatoarele diferente de venituri.

Avand in vedere ca balantele de verificare din aplicatia Excel au stat la baza intocmirii bilantului contabil pentru anul 2011, organul de inspectie fiscala a considerat suma ca reprezentand venituri impozabile pe luna aprilie 2011 in baza Legii 82/1991, republicata si art. 19, alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere aspectele prezentate mai sus, organele de inspectie fiscala pentru perioada ianuarie- decembrie 2011, au stabilit profit impozabil si impozit pe profit.(anexa 20 la RIF).

In anul 2011, societatea a calculat si înregistrat impozit pe profit; conform Declaratiei privind impozitul pe profit - cod 101 pentru anul 2011 transmisa electronic profitul impozabil pentru aceasta perioada înainte de reportarea pierderii (rândul 36) , fara a avea pierdere fiscala de recuperat din anii precedenti.

In anul 2011 societatea a efectuat sponsorizari conform fisei contului 658.02 "Donatii si subventii acordate" si a balantelor de verificare, in conformitate cu prevederile art.21, alin (4), litera p) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel pe perioada ianuarie-decembrie 2011 , in temeiul prevederilor art.17 si art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit iar societatea a calculat, declarat si achitat impozit pe profit , rezultand astfel impozit pe profit suplimentar de plata.

Anul 2012

Conform balantei de verificare la 31.12.2012 si a bilantului contabil (formularul 20 - contul de profit si pierdere) pe anul 2012, societatea a realizat profit contabil. Societatea a depus declaratia privind impozitul pe profit pentru perioada anul 2012 transmisa electronic din care rezulta ca societatea a realizat profit impozabil si impozit pe profit declarat care a fost diminuat cu suma reprezentand contravaloare sponsoriza in limita a 20 % din impozitul pe profit datorat, rezultand impozit pe profit de plata.

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala , au stabilit pentru anul 2012 cheltuieli nedeductibile fiscal, venituri impozabile.

1) Cu privire la cheltuielile nedeductibile fiscal, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta ca acestea se compun din:

a)-cheltuieli cu impozitul pe profit, nedeductibile din punct de vedere fiscal, potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare;

b)-cheltuieli cu dobanzile, majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere, nedeductibile din punct de vedere fiscal potrivit art.21 alin.(4) lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

c)-cheltuieli de protocol ,nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art. 21,

alin. (3), litera a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare;

d)-cheltuieli cu "donatii si subventii acordate" considerate ca nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.p) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare;

e)-cheltuieli de deplasare considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala pe motiv ca aceste cheltuieli nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare;

f)-cheltuieli cu combustibilul utilizat pentru functionarea incineratorului folosit pentru arderea pasarilor moarte si a oualor;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile in perioada ianuarie-decembrie 2012 , cheltuieli cu combustibilul utilizat pentru functionarea incineratorului folosit pentru arderea pasarilor moarte si a oualor.

Avand in vedere ca din documentele prezentate de societate in timpul controlului precum si adresa emisa de Directia Sanitara Veterinara si pentru Siguranta Alimentelor a rezultat ca , pe perioada 01.07.2010-31.12.2014 societatea a raportat un numar de pasari moarte , iar in evidentele contabile ale societatii pe aceasta perioada, au fost inregistrate un numar mai mare de pasari moarte, organele de inspectie fiscala au analizat deductibilitate cheltuielilor cu combustibilul utilizat pentru incinerarea pasarilor moarte si a oualor, in raport de situatia prezentata de DSVSA ;

Organele de inspectie fiscala au recalculat cheltuiala deductibila cu combustibilul utilizat pentru incinerarea pasarilor moarte declarate, diferenta reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal in conformitate cu prevederile art. 21, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

g)-cheltuieli inregistrate un contul 606 si 602 fara a avea la baza documente justificative;

Urmare verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna decembrie 2012, societatea a vandut cantitatea de bucati pasari, pentru care a incasat contravaloarea acestora in numerar si care au fost scazute din gestiunea de marfuri prin inregistrarea contabila :607"Cheltuieli privind marfurile=371"Marfuri" conform bonului de consum.

In aceeași luna, societatea a înregistrat in baza bonului de consum nr, cheltuieli in prin articolul contabil 606"Cheltuieli privind animalele si pasarile"=361"Animale si Pasari" reprezentand contravaloare a.. capete gaini.

Din cele prezentate mai sus , rezulta ca societatea a inregistrat de doua ori pe cheltuieli deductibile fiscal in contul 607 si contul 606.

In temeiul prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare,organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile.

De asemenea, avand in vedere adresa, intocmita de societate in baza Soliocitarii de înscrisuri si furnizare de informatii, organele de inspectie fiscala au constatat ca cheltuielile au fost inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative, acestea fiind respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

h)-cheltuieli considerate ca deductibile fiscal de organele de inspectie fiscala pe anul 2012;

Urmare verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul 2012,

societatea a înregistrat în evidențele contabile cheltuieli care nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, și anume:

- în baza facturii reprezentând contravaloare "robot curățare piscină, pompa cu filtru nisip, spartura sticlă pentru filtrarea apei" emisă de SC D, societatea a înregistrat cheltuieli; directorul societății a specificat faptul că bunurile achiziționate nu sunt destinate realizării de venituri impozabile.

- în baza facturii reprezentând contravaloare "set vulcani cabină dus" emisă de SC D SRL, societatea a înregistrat cheltuieli; directorul societății a specificat faptul că bunurile achiziționate nu sunt destinate realizării de venituri impozabile.

Organele de inspecție fiscală au respins la deductibilitate cheltuielile în conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

- în luna septembrie 2011, societatea a înregistrat cheltuieli cu furajele în baza facturii emisă de SC C, factura care a fost stornată din proprie inițiativă de către societate în luna decembrie 2012, pe motiv că acest furaj nu corespunde din punct de vedere calitativ fapt care a dus la deschiderea unui litigiu cu acest furnizor.

- în luna octombrie 2011 organul de inspecție fiscală a constatat că societatea a înregistrat eronat cheltuieli cu furajele în baza următoarelor facturilor emise de SC C, facturi care au fost stornate din proprie inițiativă în luna decembrie 2012 de către societate pe motiv că furajul nu corespunde din punct de vedere calitativ fapt care a dus la deschiderea unui litigiu cu acest furnizor.

În timpul controlului, societatea nu a prezentat facturile în original pe motiv că facturile în cauză au fost trimise emitentului; organul de inspecție fiscală a considerat în trimestrul III și trimestrul IV 2011, ca fiind cheltuielile deductibile la calculul profitului impozabil, având în vedere că aceasta a fost stornată din proprie inițiativă de societate.

i) cheltuieli cu prestări servicii pentru care societatea nu a prezentat documente justificative;

Organele de inspecție fiscală au respins la deductibilitate cheltuielile reprezentând contravaloare onorariu avocat pe motiv că nu a fost prezentat un raport de activitate din care să rezulte serviciile facturate de către Cabinet individual, conform facturii; cheltuielile au fost respinse la deductibilitate în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

j) cheltuieli considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspecție fiscală;

Prin Solicitarea de înregistrare înregistrată la societate, organul de inspecție fiscală a solicitat întocmirea situației valorice și cantitative pe fiecare hală și ciclu a efectivilor de găini ouătoare aprovizionate și a sporului în greutate înregistrat precum și descarcarea din gestiune a valorii de intrare a pasărilor și a sporului în greutate înregistrat cu ocazia depopulării halelor de producție pe fiecare ciclu de producție din perioada 2008-decembrie 2014; SC X prin adresa înregistrată la AIF a prezentat situația solicitată, iar urmarea analizei acesteia, organele de inspecție fiscală au constatat:

- Hală 1 a fost populată în luna octombrie 2010 cu păsări ouătoare înregistrate în evidența contabilă prin articolul contabil:361=401; în luna octombrie 2010 a înregistrat spor în greutate prin articolul contabil 361=711. În luna decembrie 2011 societatea a vândut păsări care au fost scăzute din gestiune prin articolul contabil:606=361;

La depopularea acestei hale în luna ianuarie 2012, societatea a vândut tot efectivul de păsări și a înregistrat scăderea din gestiune a pasărilor ouătoare prin articolul contabil :606=361, rezultând astfel că în luna decembrie 2011 și ianuarie 2012 a fost înregistrată în totalitate scăderea din gestiune a valorii de achiziție a pasărilor.

În luna ianuarie 2012 societatea a înregistrat stornarea sporului în greutate prin articolul contabil 711=361, rezultând că societatea a stornat spor în greutate mai mare

decat cel înregistrat la populare care a determinat diminuarea profitului impozabil.

În conformitate cu prevederile OMFP nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, Cap. 8, subcapitolul 8.10.2, punctul 262 și 263 coroborat cu prevederile art. 21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile pe motiv ca acestea nu sunt efectuate în scopul obtinerii de venituri impozabile.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a înregistrat în luna decembrie 2012 cheltuieli, prin articol contabil 606"Cheltuieli privind animalele și pasarile" =361"Animale și pasari" ,în baza bonului de consum reprezentând "depopulare 2009".

Prin adresa societatii, raspuns la Solicitarea de înscrișuri și furnizarea de informatii, societatea sustine ca suma reprezinta scaderea din gestiune a efectivului depopulat în 2009.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X a facut obiectul unei inspectii fiscale din punct de vedere al impozitului pe profit în urma careia a fost întocmit raportul de inspectie fiscala, impozitul fiind verificat pînă la data de 30.06.2010.În acest raport de inspectie fiscala nu se face referire la faptul ca societatea nu a sczut din gestiune suma reprezentând valoarea efectivului depopulat în anul 2009, nu au fost stabilite masuri în sarcina societatii pentru depunerea unor declaratii rectificative pentru impozitul pe profit, fapt care nu a fost contestat de SC X ceea ce conduce la concluzia ca societatea verificata a fost de acord cu profitul impozabil stabilit de organele de inspectie fiscala pentru anul 2009.Desi înregistrarea se refera la o cheltuiala de exploatare aferenta anului 2009 care este o perioada închisa din punct de vedere fiscal și al depunerii declaratiilor rectificative așa cum prevede Ordinul 600/2004 privind aprobarea modelului și continutului formularului 710 "Declaratie rectificativa", Anexa 2, punctul 1 , societatea a înregistrat cheltuiala deductibila în luna decembrie 2012 denaturand rezultatul financiar al exercitiului 2012.

Având în vedere cele prezentate mai sus, organul de inspectie fiscala considera cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil în luna decembrie 2012 în baza art.21, alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile și completarile ulterioare deoarece nu se încadreaza în categoria cheltuielilor efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile și nu este aferenta perioadei verificate.

2) Cu privire la veniturile , stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala pe anul 2012, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta:

a) Referitor la veniturile aferente vanzarilor de oua și pasari înregistrate de catre societate la mortalitati peste numarul de pasari moarte raportate de societate la DSVSA .

Dupa cum s-a aratat și mai sus (venituri stabilite suplimentar pe anul 2011 aferente vanzarilor de oua și pasari înregistrate de catre societate la mortalitati peste numarul de pasari moarte raportate de societate la DSVSA) organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea , pe anul 2012 a înregistrat în evidentele contabile,conform situatiei „Miscarea lunara a efectivelor de animale pentru perioada ianuarie 2012-decembrie 2012“ un numar de pasari moarte iar din situatia privind mortalitatile transmisa de societate catre DSVSA a rezultat ca au fost raportate un numar mai mic pasari moarte.

În aceste conditii , organele de inspectie fiscala prin anexa 10 (hala 1)și anexa 11 (hala 2) au recalculat productia de oua neinregistrata în functie de productia medie în cifre absolute pusa la dispozitie de catre societate, stabilind valoarea veniturilor din vanzarea acestor oua neinregistrate și venituri din vanzarea de gaini.

Astfel, pe anul 2012, organele de inspectie fiscala au stabilit venituri impozabile

suplimentare, in conformitate cu prevederile Legii contabilitatii 82/1991, republicata si art.19, alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

b)-venituri din subventii, neinregistrate in evidentele contabile;

Urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea a avut incheiate doua contracte cadru cu Agentia de Dezvoltare Rurala si Pescuit ,astfel:

-Contractul pentru acordarea ajutorului financiar nerambursabil in conditiile programului special de preaderare pentru agricultura si dezvoltare rurala Sapard Romania în vederea acordarii unei finantari privind construirea unei ferme agrozootehnice de gaini- HALA 1, alei, împrejmuire, depozit dejectii, finantare nerambursabila echivalenta cu maximum 50 % din valoarea totala eligibila a proiectului.

-Contractul pentru acordarea ajutorului financiar nerambursabil in conditiile programului national de dezvoltare rurala Romania in vederea acordarii unei finantari privind construirea unei hale gaini ouatoare- HALA 2, depozit dejectii ale SC X-dotare cu echipamente pentru productia de oua de consum si un tractor cu accesorii si autoutilitare”, finantare nerambursabila echivalenta cu maximum 60 % din valoarea totala eligibila a proiectului.

Dupa finalizarea lucrarilor de investitii efectuate in baza acestor contracte si darea in folosinta a mijloacelor fixe , societatea a inregistrat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe deductibile integral atat pentru partea achizitionata din fonduri proprii cat si din fonduri nerambursabile fara a înregistra in evidenta contabila si venituri direct proportional cu cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe obtinute din fondurile nerambursabile.

In vederea stabilirii situatiei reale, prin Dispozitia privind masurile stabilite de organul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au lasat in sarcina societatii masura intocmirii lunare si centralizata pe trimestru pentru perioada iulie 2010-decembrie 2014 a situatiei mijloacelor fixe achizitionate din fonduri nerambursabile, a amortizarii lunare si concomitent inregistrarea acestora la venituri.

Din situatia prezentata de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca, pe aceasta perioada, societatea a inregistrat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe pentru partea suportata din fonduri nerambursabile si concomitent a inregistrat venituri in contul 7584 rezultand o diferenta de venituri neinregistrate.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar venituri impozabile, avand in vedere prevederile OMFP 3055/2009, capitolul 8.8 punctul 237 coroborat cu prevederile Legii contabilitatii nr.82/1991, art.17 si art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere aspectele prezentate mai sus, organul de inspectie fiscala pentru perioada ianuarie- decembrie 2012 a stabilit profit impozabil .

La data de 31.12.2012 societatea a inregistrat in evidenta contabila si a declarat in declaratia cod 101 pentru anul 2012, fond de rezerva calculat asa cum prevede Legea 571/2003 , art. 22, alin (1), litera a) cu modificarile si completarile ulterioare;

Urmare deducerii din profitul impozabil a rezervei legale, organul de inspectie fiscala pentru perioada ianuarie-decembrie 2012 a stabilit profit impozabil final pentru care societatea datoreaza bugetului de stat impozit pe profit, asa cum rezulta din anexa 20 la prezentul RIF.

In anul 2012, societatea a calculat si înregistrat impozit pe profit.Conform Declaratiei privind impozitul pe profit - cod 101 pentru anul 2012 transmisa electronic societatea a stabilit impozitul pe profit datorat din care a scazut suma reprezentand sponsorizare, rezultand impozit pe profit anual.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca cheltuielile cu sponsorizarea se

incadreaza in limitele prevazute de art.21 alin.(4) lit.p) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , acestea fiind scazute din impozitul pe profit astfel determinat.

Pe perioada ianuarie -decembrie 2011, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit; societatea a calculat,declarat si achitat impozit, rezultand diferenta de impozit pe profit suplimentar de plata.

Din raportul de inspectie fiscala rezulta ca, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna decembrie 2012, societatea a înregistrat in evidenta contabila urmatoarele articole contabile:361=711 si 473=711 din care rezulta ca societatea a majorat nejustificat stocul scriptic de pasari si fara documente justificative reletate in soldul contului 361 "Animale si păsări" prin creditarea contului 473"Decontari din operatiuni in curs de lamurire".

Organele de inspectie fiscala au retinut ca pentru a reflecta situatia reala a pasarilor in contul 361 "Animale si pasari" societatea va storna suma din debitul contului 361 si creditul contului 473"Decontari din operatiuni in curs de lamurire" pentru a nu afecta rezultatul financiar ulterior inspectiei fiscale prin inregistrarea pe cheltuieli a valorii acestor pasari.

Anul 2013

Conform balantei de verificare întocmita la data de 31.12.2013 si a bilantului contabil (formularul 20 - contul de profit si pierdere) pentru anul 2013, societatea a realizat o pierdere contabila.

Societatea a depus declaratia privind impozitul pe profit pentru perioada anul 2013 transmisa electronic prin care a raportat pierdere contabila.

Urmare verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au stabilit pentru anul 2013 cheltuieli nedeductibile fiscal, venituri impozabile suplimentare prezentate detaliat in anexa nr.20 la RIF.

1) Cu privire la cheltuielile nedeductibile fiscal din Raportul de inspectie fiscala, rezulta ca acestea se compun din:

a)-cheltuieli cu dobanzi, majorari de intarziere si penalitati de intarziere , respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21, aliniat 4, litera b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

b)-cheltuieli de protocol , nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.p) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

c)-cheltuieli cu donatii si subventii , considerate nedeductibile de societate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.p) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-d)cheltuieli cu combustibilul utilizat pentru functionarea incineratorului folosit pentru arderea pasarilor moarte si a oualor;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile in perioada ianuarie-decembrie 2012 , cheltuieli cu combustibilul utilizat pentru functionarea incineratorului folosit pentru arderea pasarilor moarte si a oualor.

Din analiza documentelor prezentate de societate in timpul controlului precum si adresei emisa de Directia Sanitara Veterinara si pentru Siguranta Alimentelor, din care rezulta ca , pe perioada 01.07.2010-31.12.2014 societatea a raportat un numar de pasari moarte .. bucati,, organele de inspectie fiscala au analizat deductibilitate cheltuielilor cu combustibilul utilizat pentru incinerarea pasarilor moarte si a oualor in raport de situatia prezentata de DSVSA ; din situatia DSVSA a rezultat ca societatea contestatoare a

raportat catre aceasta institutie pe anul 2013, un numar mai mic.

Organele de inspectie fiscala au recalculat cheltuiala deductibila cu combustibilul utilizat pentru incinerarea pasarilor moarte declarate si au stabilit cheltuiala deductibila fiscal la calculul impozitului pe profit pe anul 2013; Diferenta reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal in conformitate cu prevederile art. 21, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

e)-cheltuieli inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative;

Urmare verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada ianuarie-decembrie 2013, societatea a înregistrat eronat diminuarea veniturilor inregistrate in debitul contului 711 "Variatia stocurilor" prin creditul conturilor 411 "Clienti" si 401 "Furnizori", fara a avea la baza documente justificative.

Potrivit adresei de raspunsului dat de societate in baza solicitarii de înscrișuri si furnizare de informatii rezulta ca societatea a înregistrat in evidenta contabila prin NC, articolul contabil 473=401 prin care a fost corectat soldul contului 401 "Furnizori" in sensul majorarii sinteticului la valoarea analiticului fara a prezenta alte documente justificative.

Potrivit adresei de raspuns întocmita de societate in baza Solicitarii de înscrișuri si furnizare de informatii, prin raspunsul la punctul 4 si a notei de relatii, directorul financiar al societatii precizeaza ca a înregistrat in evidenta contabila prin NC.

Societatea sustine ca la baza efectuării acestor înregistrari a stat punctajul in scris si telefonic cu furnizorii si clientii si reglarea soldului contului analitic cu cel sintetic din evidenta contabila proprie.

Organele de inspectie fiscala in raportul de inspectie fiscala specifica faptul ca in conformitate cu prevederile OMFP nr.3055/2009 reglarea soldurilor contului sintetic cu contul analitic pentru clienti si furnizori nu se efectueaza prin intermediul contului 473, iar contul 473 nu se închide prin contul 711. Având in vedere ca închiderea contului 473 a fost facuta prin debitarea contului 711 care la randul sau a fost închis prin contul 121 (articol contabil: 121=711) a fost afectat rezultatul financiar aferent anului 2013 respectiv a fost majorata pierderea contabila.

Astfel, organul de inspectie fiscala considera ca înregistrările efectuate in debitul contului 711 au determinat diminuarea veniturilor si majorarea pierderii fara a avea la baza documente justificative, motiv pentru care suma este considerata cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil in baza Legii 571/2003, art. 21, alin. (4), litera f).

-f)cheltuieli considerate ca nedeductibile fiscal de organul de inspectie fiscala pe motiv ca acestea nu au fost efectuate in scopul realizării de venituri impozabile, fara a se incadra in prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, in luna ianuarie 2013, societatea a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli cu prestari servicii (transport si abatorizare) pentru un numar capete pasari in baza facturilor emise de societatea de abatorizare, conform contractului incheiat.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca transportul pasarilor catre societatea de abatorizare a fost insotit de avizele de expediere. Organele de inspectie fiscala au constatat ca in baza contractelor de livrare încheiate cu SC A si facturilor de livrare emise catre aceasta societate, SC X a livrat o cantitate mai mica de capete pasari abatorizate.

In timpul controlului, societatea contestatoare nu a prezentat documente cu privire la diferenta de capete pasari trimise spre abatorizare, astfel ca organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu transportul si abatorizarea acestor pasari.

De asemenea organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile

cu descarcarea din gestiune a acestor capete pasari in conditiile in care societatea nu a facut dovada vanzarii acestor pasari, aceste cheltuieli nefiind aferente veniturilor inregistrate in evidentele contabile in conformitate cu prevederile art.21 alin (1) din Codul fiscal.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea , in luna ianuarie 2013 a depopulat hala 2; Incepand cu data de 24 februarie 2013 a început popularea halei 2 (ciclul 4 de productie).

Potrivit documentului "Miscarea efectivelor de animale si furaje pentru luna februarie 2013" pentru hala 2, rezulta ca societatea a aprovizionat un numar de capete pasari pentru care a inregistrat o cheltuiala cu furajele(inregistrata in contul 602.06) , de unde rezulta ca aceste pasari au fost furajate 14 zile.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, in realitate pasarile au fost furajate doar 5 zile, rezultand o cheltuiala deductibila, astfel ca au respins la deductibilitate cheltuielile cu furajele pe motiv ca acestea nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri imozabile,neincadrandu-se in prevederile art.21 alin (1) din Codul fiscal.

g)-cheltuieli cu amortizarea unui autoturism peste limita legala, considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala ;

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a avut încheiat un contract de leasing financiar pentru autoturismul VW Touareg pentru care a inregistrat cheltuieli deductibile cu amortizarea lunara.

In conformitate cu prevederile art.24 alin.11¹ si alin.11² din Legii 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au recalculat cheltuiala deductibila cu amortizarea autoturismului pentru perioada februarie-decembrie 2013, stabilind cheltuieli cu amortizarea deductibile fiscal, diferenta fiind respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art. 21, alin (3), litera i) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

h)cheltuieli respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, astfel;

-cheltuieli deductibile fiscal stabilite de organele de inspectie fiscala ;

Urmare analizarii Situatiei valorice si cantitative pe fiecare hala si ciclu a efectivelor de gaini ouatoare aprovizionate si a sporului in greutate inregistrat precum si descarcarea din gestiune a valorii de intrare a pasarilor si a sporului in greutate înregistrat cu ocazia depopularii halelor de productie pe fiecare ciclu de productie din perioada 2008-decembrie 2014, prezentata de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca:

Hala 2 a fost populata in luna iulie 2011 cu pasari ouatoare (ciclul 3 de productie) inregistrate in evidenta contabila prin articolul contabil:361=401;

In lunile august, septembrie si decembrie 2011 a înregistrat spor in greutate prin articolul contabil 361=711.

In luna decembrie 2012, societatea a inregistrat scaderea din gestiune a valorii de intrare pentru pasarile moarte prin articolul contabil:606=361 si vanzarea unei cantitati pasari.

La depopularea acestei hale in luna ianuarie 2013, societatea a vandut tot efectivul de pasari si a înregistrat scaderea din gestiune a pasarilor ouatoare prin articolul contabil 606=361;in luna decembrie 2012 si ianuarie 2013 a fost inregistrata scaderea din gestiune a valorii de achizitie a pasarilor, rezultand o diferenta care nu a fost înregistrata de societate in contabilitate ca si cheltuiala cu valoarea de intrare a pasarilor cu ocazia depopularii care a dus la majorarea profitului imozabil cu acesta suma.

In luna ianuarie 2013 societatea a inregistrat stornarea sporului in greutate prin articolul contabil 711=361, rezultand ca societatea nu a stornat in intregime sporul in greutate iar diferenta nestornata a majorat profitului imozabil.

In conformitate cu prevederile OMFP 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, Cap. 8; subcapitolul 8.10.2, punctul 262 si 263, organele de inspectie fiscala au considerat la deductibile fiscal cheltuielile , neinregistrate de societate, in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-cheltuieli considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala pe motiv ca acestea nu sunt destinate realizarii de venituri impozabile in conformitate cu prevederile art. 21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna noiembrie si decembrie 2013, societatea a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli cu "uzura valorii de intrare a pasarilor" si diminuarea veniturilor cu valoarea esalonata a sporului in greutate .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a diminuat nejustificat valoarea scriptica a stocului de pasari ouatoare in conditiile in care stocul factic de pasari ouatoare nu a fost modificat, astfel ca au considerat cu uzura valorii de intrare a pasarilor si diminuarea veniturilor cu valoarea esalonata a sporului in greutate, ca fiind nedeductibile fiscal , avand in vedere prevederile art.21 alin.(1) coroborat cu prevederile art.24 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare potrivit carora pasarile ouatoare nu se incadreaza in categoria mijloacelor fixe amortizabile si nu sunt cuprinse in Catalogul privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe prevazut in HG 2139/2004.

2.In ceea ce privesc venituri impozabile stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala, din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca acestea se compun din:

a).veniturile aferente vanzarilor de oua si pasari inregistrate de catre societate la mortalitati peste numarul de pasari moarte raportate de societate la DSVSA.

Dupa cum am aratat si mai sus (venituri stabilite suplimentar aferente vanzarilor de oua si pasari inregistrate de catre societate la mortalitati peste numarul de pasari moarte raportate de societate la DSVSA) organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea , a inregistrat in evidentele contabile,conform situatiei „Miscarea lunara a efectivelor de animale pentru perioada ianuarie 2013-decembrie 2013“ un numar de pasari moarte iar din situatia privind mortalitatile transmisa de societate catre DSVSA a rezultat ca pe anul 2013 au fost raportate un numar mul mai mic de pasari moarte.

In aceste conditii , organele de inspectie fiscala prin anexa 10 (hala 1)si anexa 11 (hala 2) au recalculat productia de oua neinregistrata in functie de productia medie in cifre absolute pusa la dispozitie de catre societate, stabilind valoarea veniturilor din vanzarea acestor oua neinregistrate si venituri din vanzarea de gaini.

Astfel, pe anul 2013 organele de inspectie fiscala au stabilit venituri impozabile suplimentare, in conformitate cu prevederile Legii contabilitatii 82/1991, republicata si art.19, alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

b)-venituri din subventii, neinregistrate in evidentele contabile;

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a avut incheiate doua contracte cadru cu Agentia de Dezvoltare Rurala si Pescuit ,astfel:

-Contractul pentru acordarea ajutorului financiar nerambursabil in conditiile programului special de preaderare pentru agricultura si dezvoltare rurala Sapard Romania în vederea acordarii unei finantari privind construirea unei ferme agrozootehnice de gaini-HALA 1, alei, împrejmuire, depozit dejectii, finantare nerambursabila echivalenta cu

maximum 50 % din valoarea totala eligibila a proiectului.

-Contractul pentru acordarea ajutorului financiar nerambursabil in conditiile programului national de dezvoltare rurala Romania in vederea acordarii unei finantari privind construirea unei hale gaini ouatoare- HALA 2, depozit dejectii ale SC X-dotare cu echipamente pentru productia de oua de consum si un tractor cu accesorii si autoutilitare”, finantare nerambursabila echivalenta cu maximum 60 % din valoarea totala eligibila a proiectului.

Dupa finalizarea lucrarilor de investitii efectuate in baza acestor contracte si darea in folosinta a mijloacelor fixe , societatea a inregistrat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe deductibile integral atat pentru partea achizitionata din fonduri proprii cat si din fonduri nerambursabile fara a înregistra in evidenta contabila si venituri direct proportional cu cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe obtinute din fondurile nerambursabile.

In vederea stabilirii situatiei reale, prin Dispozitia privind masurile stabilite de organul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au lasat in sarcina societatii masura intocmirii lunare si centralizata pe trimestru pentru perioada iulie 2010-decembrie 2014 a situatiei mijloacelor fixe achizitionate din fonduri nerambursabile, a amortizarii lunare si concomitent inregistrarea acestora la venituri.

Din situatia prezentata de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca, pe aceasta perioada, societatea a inregistrat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe pentru partea suportata din fonduri nerambursabile si concomitent a inregistrat venituri in contul 7584, rezultand o diferenta de venituri neinregistrate .

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar venituri impozabile, avand in vedere prevederile OMFP 3055/2009, capitolul 8.8 punctul 237 coroborat cu prevederile Legii contabilitatii nr.82/1991, art.17 si art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

3).-venituri suplimentare stabilite de organele de inspectie fiscala asupra facturilor neinregistrate in evidentele contabile;

Organele de inspectie fiscala, prin Dispozitia de masuri , la masura 4.1,punctul A, au lasat in sarcina societarii ca si masura -justificarea înregistrarii in evidenta contabila a unor facturi emise, iar in cazul facturilor anulate sa fie prezentate toate cele trei exemplare.

Prin adresa, societatea comunica organului de inspectie fiscala faptul ca facturile respective sunt anulate, fara a prezenta toate cele trei exemplare, motivul fiind negasirea exemplarelor 1 si 2 din facturi;

In documentele prezentate de societate organul de inspectie fiscala a identificat exemplarul 3 al facturilor.

Avand in vedere faptul ca societatea nu a putut justifica ca aceste facturi sunt anulate , organul de inspectie fiscala pentru luna ianuarie 2013 a stabilit venituri suplimentare in baza Legii 82/1991 si art. 19, alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

4.) -venituri suplimentare stabilite de organele de inspectie fiscala asupra facturilor neinregistrate in evidentele contabile;

Urmare solicitarilor organelor de inspectie fiscala, societatea contestatoare nu a facut dovada anularii facturii din luna octombrie 2013, in conditiile in care s-a constatat ca aceasta face parte din blocul de facturi pretiparite si nu au fost emise cu ajutorul programului informatic asa cum eronat sustine societatea prin adresa înaintata.

In conformitate cu prevederile OG 92/2003, art.67, alin (1), organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea TVA colectata pentru aceasta factura .

Avand in vedere faptul ca societatea nu a putut justifica ca aceste facturi sunt

anulate , organul de inspectie fiscala pentru luna octombrie 2013 a stabilit venituri suplimentare in baza Legii 82/1991 si art. 19, alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Luand in considerare aspectele prezentate mai sus, organul de inspectie fiscala pentru perioada ianuarie- decembrie 2013 a stabilit pierdere fiscala .

Societatea a depus declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2013 transmisa electronic din care rezulta ca aceasta a declarat pierdere, fara a declara impozit pe profit.

Pentru anul 2013, organul de inspectie fiscala a dispus diminuarea pierderii fiscala

Anul 2014

Conform balantei de verificare întocmita la data de 31.12.2014 si a bilantului contabil (formularul 20 - contul de profit si pierdere) penltu anul 2014, societatea a realizat un profit contabil. Societatea a depus declaratia privind impozitul pe profit pe anul 2014, transmisa electronic din care rezulta ca societatea a realizat profit contabil înainte de recuperarea pierderii din anii precedenti , pierdere de reportat din anii precedenti preluata eronat din declaratia 101 pentru anul 2013, rezultand o pierdere fiscala de recuperat in anii urmatori.

Urmare verificarii efectuate organele de inspectie fiscala au stabilit pentru anul 2014, cheltuieli nedeductibile fiscal, venituri impozabile suplimentare si cheltuieli deductibile, prezentate detaliat in anexa nr.20 la RIF, astfel;

1) Cu privire la cheltuielile nedeductibile fiscal, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta ca acestea se compun din:

a)-cheltuieli cu dobanzile, majorarile de intarziere si penalitati de intarziere, care sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal, potrivit art.21 alin.(4) lit.b) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

b)-cheltuieli pentru hala 1, considerate ca nedeductibile fiscal pe motiv ca nu sunt aferente veniturilor impozabile;

Hala 1(ciclul V de productie) a fost. depopulata in luna ianuarie 2014, luna in care societatea a înregistrat cheltuieli cu pasari moarte din acest ciclu de productie in baza bonului de consum, suma care a fost considerata cheltuiala deductibila si de organul de inspectie fiscala deoarece pentru diferenta de pasari moarte peste cele declarate la DSVSA au fost stabilite venituri suplimentare impozabile la depopulare calculate prin anexa 10.

Hala 1 a fost populata in luna mai 2014(ciclul VI de productie) iar incepind cu luna iunie si pina in decembrie 2014 societatea a înregistrat lunar si a considerat deductibila cheltuiala cu valoarea pasarilor moarte in baza bonurilor de consum mentionate in „Situatia puicutelor aprovizionate si a celor vandute intocmita de societate-Anexa 17 la adresa societatii, ca raspuns la Dispozitia de masuri.

In perioada iunie-decembrie 2014 societatea a înregistrat cheltuiala deductibila cu valoarea pasarilor moarte(conform anexei 10-coloana 10 la prezentul RIF), iar mortalitatile declarate la DSVSA pentru aceeasi perioada si recunoscute ca fiind reale, de organul de inspectie fiscale au o valoare de.. lei (conform anexei 10-coloana 11 la prezentul RIF),rezultand astfel o diferenta considerata cheltuiala nedeductibila deoarece nu este aferenta realizarii de venituri impozabile, fara a se incadra in prevederile art. 21, alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

c)-cheltuieli cu combustibilul utilizat pentru functionarea incineratorului folosit pentru arderea pasarilor moarte si a oualor;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a

inregistrat in evidentele contabile in perioada ianuarie-decembrie 2012 , cheltuieli cu combustibilul utilizat pentru functionarea incineratorului folosit pentru arderea pasarilor moarte si a oualor.

Din analiza documentelor prezentate de societate in timpul controlului precum si a adresei emisa de Directia Sanitara Veterinara si pentru Siguranta Alimentelor , din care rezulta ca , pe perioada 01.07.2010-31.12.2014 societatea a raportat un numar de pasari moarte fata de cele inregistrate in evidentele contabile ale societatii pe aceasta perioada, organele de inspectie fiscala au analizat deductibilitate cheltuielilor cu combustibilul utilizat pentru incinerarea pasarilor moarte si a oualor in raport de documentele prezentate de DSVSA ; din situatia DSVSA a rezultat ca societatea contestatoare a raportat catre aceasta institutie pe anul 2014, 1.318 bucati pasari moarte.

Organele de inspectie fiscala au recalculat cheltuiala deductibila cu combustibilul utilizat pentru incinerarea pasarilor moarte si au stabilit ca suma este cheltuiala deductibila fiscal la calculul impozitului pe profit pe anul 2014;Diferenta reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal in conformitate cu prevederile art. 21, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

d)-cheltuieli cu serviciile prestate, respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala pe motiv ca societatea nu a prezentat documente justificative respectiv deviz, situatii de lucrari aferente facturii emisa de catre PF , din care sa rezulte prestarea in fapt a acestor servicii;cheltuielile au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

e)-cheltuieli cu serviciile prestate, respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala pe motiv ca societatea nu a prezentat factura emisa pe numele SC X in calitate de beneficiar; factura in baza careia societatea a inregistrat cheltuieli deductibile fiscal a fost emisa de Cabinet Individual Avocat catre alt beneficiar; cheltuielile au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

f)-cheltuieli considerate nedeductibile fiscal de catre organul de inspectie fiscala pe motiv ca in anul 2014 societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli care nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, fara a se încadra în prevederile art.21 alin (1) din Codul fiscal, astfel:

-factura emisa de SC D reprezentand contravaloare "manopera conform devizului de reparatii " .

Din analiza devizelor anexate facturii, organul de inspectie fiscala a constatat ca in baza devizului societatea a suportat reparatia unei autoutilitare care a fost vanduta de societate in data de 13.01.2014 asa cum rezulta din "Situatia mijloacelor de transport " intocmita de societate si predata organului de inspectie fiscala.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, organul de inspectie fiscala considera si cheltuiala ca fiind nedeductibila deoarece nu se incadreaza in categoria cheltuielilor care au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, incalcand prevederile art.21 alin (1) din Codul fiscal.

-In luna ianuarie 2014 a fost depopulata hala 1 (ciclul V de productie) si a fost populata in luna mai 2014 (ciclul VI de productie).

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca in baza bonului de consum, societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal reprezentand contravaloare furaje consumate in hala I, prin articolul contabil :602.06=302.06, desi la aceasta data hala 1 era depopulata asa cum rezulta si din documentului "Miscarea

efectivelor de animale si furaje pentru luna aprilie 2014” ; organele de inspectie au respins la deductibilitate cheltuielile pe motiv ca acestea nu au fost destinate in scopul obtinerii de venituri impozabile asa cum prevede art.21 alin (1) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

g)-cheltuieli cu amortizarea unui autoturism peste limita legala;

Societatea a avut încheiat un contract de leasing financiar pentru autoturismul VW Touareg pentru care a înregistrat cheltuieli deductibile cu amortizarea lunara in luna ianuarie 2014. In luna februarie 2014 , SC X a cesionat contractul de leasing si nu a mai înregistrat cheltuieli cu amortizarea. In baza Legii 571/2003, art.24, alin (11¹) si alin (11²), organul de inspectie fiscala a recalculat cheltuiala deductibila cu amortizarea autoturismului pentru luna ianuarie 2014 in limita sumei 1.500 lei prevazuta de lege si a respins la deductibilitate cheltuiala in conformitate cu prevederile art.21 alin.(3) lit. i) in baza Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

2.Cu privire la cheltuielile stabilite ca deductibile fiscal de organul de inspectie fiscala, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

a)Referitor la Hala 2, ciclul IV de productie care a fost populata in luna februarie 2013 cu pasari pentru care a înregistrat spor in greutate si depopulata in octombrie 2014 , organele de inspectie fiscala au contatat ca:

Societatea in perioada noiembrie 2013-octombrie 2014 a inregistrat cheltuiala lunara cu valoarea initiala („uzura păsări”) a pasarilor. In aceeasi perioada societatea a înregistrat lunar stornarea sporului in greutate a pasarilor. Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea, prin aceste înregistrari a diminuat nejustificat valoarea scriptica a stocului de pasari ouatoare, in conditiile in care faptic stocul de pasari ouatoare nu s-a modificat, scaderea stocului faptic se realizeaza pe masura vanzarii, înregistrarii mortalitatilor si depopularii. Aceaste cheltuieli cu „uzura valorii de intrare a pasarilor si diminuarea de venituri cu valoarea esalonata a sporului in greutate nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile pe parcursul ciclului de productie, ci doar la sfarsitului ciclului de productie in momentul depopularii halelor si prin valorificarea acestora catre diferiti clienti.

Avand in vedere prevederile art.24 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, pasarile ouatoare nu se incadreaza in categoria mijloacelor fixe amortizabile si nu sunt cuprinse în Catalogul privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe prevazut in HG 2139/2004, motiv pentru care cheltuiala cu „uzura valorii de intrare a pasarilor,, nu este cheltuiala deductibila si nu se justifica diminuarea de venituri cu valoarea esalonata a sporului in greutate, astfel ca organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile deoarece nu se incadreaza in categoria cheltuielilor efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, asa cum prevede art.21, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In luna octombrie 2014, cu ocazia depopularii acestei hale organul de inspectie fiscala acorda deductibilitatea cheltuielilor totale ...,reprezentand diferenta dintre valoarea totala de intrare a pasarilor si cheltuiala deductibila prezentata la punctul 5.4) din acest capitol si suma reprezentand spor in greutate;

b).Referitor la Hala 2(ciclul V de productie) care a fost populata în luna noiembrie 2014 cu pasari fara a înregistra spor in greutate pina la 31.12.2014 (finalul perioadei verificate) organele de inspectie fiscala au constatat ca:

Societatea in perioada noiembrie -decembrie 2014 a inregistrat cheltuiala lunara cu valoarea initiala („uzura pasari”) a pasarilor asa cum rezulta din anexa 21 la RIF. Calculul

uzurii valorii de intrare a pasarilor si diminuarea de venituri cu valoarea esalonata a sporului in greutate a fost stabilit prin efectuarea unei medii ponderate intre valoare de intrare a pasarilor sau valoarea sporului inregistrat si numarul de luni aflate in exploatare de la achizitionare si pina la depopulare.

Prin aceste inregistrari a fost diminuat nejustificat valoarea scriptica a stocului de pasari ouatoare, in conditiile in care faptic, stocul de pasari ouatoare nu s-a modificat.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca cheltuielile cu „uzura valorii de intrare a pasarilor” si diminuarea de venituri cu valoarea esalonata a sporului in greutate nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile pe parcursul ciclului de productie , ci doar la sfarsitul ciclului de productie in momentul depopularii halelor si prin valorificarea acestora catre diferiti clienti.

Avand in vedere prevederile art.24 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, pasarile ouatoare nu se incadreaza in categoria mijloacelor fixe amortizabile si nu sunt cuprinse în Catalogul privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe prevazut in HG 2139/2004, motiv pentru care cheltuiala cu „uzura valorii de intrare a păsărilor,, nu este cheltuiala deductibila si nu se justifica diminuarea de venituri cu valoarea esalonata a sporului in greutate, astfel ca organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile deoarece nu se incadreaza in categoria cheltuielilor efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, asa cum prevede art.21, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea din documentele prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat ca Hala 1 a fost populata in luna februarie 2012 cu pasari ouatoare inregistrate in evidentele contabile prin articolul contabil:361=401;

In perioada martie-iunie 2012, societatea a inregistrat spor in greutate prin articolul contabil 361=711.

La iesirea din gestiune, societatea a efectuat urmatoarele inregistrari:

-in luna decembrie 2012;

-stornarea sporului in greutate;

-vanzarea unei cantitati de pasari

-mortalitati in suma ;

-in luna februarie 2013

-vanzarea unei cantitati de pasari;

-in luna noiembrie si decembrie 2013

-stornarea sporului in greutate si scaderea din gestiune a pasarilor desi hala a fost depopulata doar in luna ianuarie 2014 prin vanzare conform facturii si inregistrare de mortalitati in baza bonului de consum; organul de inspectie fiscala a considerat suma ca cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil in luna decembrie 2013 deoarece nu a fost aferenta realizarii de venituri impozabile .

In conformitate cu prevederile OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene , cap.8, subcapitolul 8.10.2 pct.262 si 263, in luna ianuarie 2014, organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile ca fiind deductibile fiscal la calculul profitului impozabil , in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

Avand in vedere ca in luna decembrie 2013 au fost respinse la deductibilitate cheltuielile iar in luna ianuarie 2014 organele de inspectie fiscala au acordat deducere pentru cheltuielile, a rezulta o diferenta de cheltuieli nedeductibile fiscal reprezentand

stornarea in luna decembrie 2013 a unei sume mai mari decat valoarea de intrare si sporul in greutate, fapt recunoscut si de societate prin documentul "Situatia valorica si cantitativa pe fiecare hala si ciclu a efectivelor de gaini ouatoare aprovizionate si a sporului in greutate inregistrat cu ocazia depopularii halelor de productie pe fiecare ciclu de productie din perioada 2008-decembrie 2014"

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca hala 1(ciclu de productie VI) a fost populata in luna mai 2014 cu pasari fara a inregistra spor in greutate pana la data de 31.12.2014.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca pe perioada iunie-decembrie 2014,societatea a inregistrat cheltuiala lunara cu valoarea initiala („uzura pasari”) a pasarilor.

Calculul uzurii valorii de intrare a pasarilor si diminuarea de venituri cu valoarea esalonata a sporului in greutate a fost stabilit prin efectuarea unei medii ponderate intre valoare de intrare a pasarilor sau valoarea sporului inregistrat si numarul de luni aflate in exploatare de la achizitionare si pina la depopulare.

Prin aceste inregistrari a fost diminuat nejustificat valoarea scriptica a stocului de pasari ouatoare, in conditiile in care faptic, stocul de pasari ouatoare nu s-a modificat.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca cheltuielile cu „uzura valorii de intrare a pasarilor” si diminuarea de venituri cu valoarea esalonata a sporului in greutate nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile pe parcursul ciclului de productie , ci doar la sfarsitului ciclului de productie in momentul depopularii halelor si prin valorificarea acestora catre diferiti clienti.

Avand in vedere prevederile art.24 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, pasarile ouatoare nu se incadreaza in categoria mijloacelor fixe amortizabile si nu sunt cuprinse în Catalogul privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe prevazut in HG 2139/2004, motiv pentru care cheltuiala cu „uzura valorii de intrare a pasarilor,, nu este cheltuiala deductibila si nu se justifica diminuarea de venituri cu valoarea esalonata a sporului in greutate, astfel ca organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile deoarece nu se incadreaza in categoria cheltuielilor efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, asa cum prevede art.21, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

3.Cu privire la veniturile impozabile stabilite suplimentar , din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca acestea se compun din:

a).-venituri din vanzare de oua si pasari inregistrate de societate la mortalitati peste numarul de pasari moarte raportate de societate la DSVSA ;

Dupa cum am aratat si mai sus (venituri stabilite suplimentar aferente vanzarilor de oua si pasari inregistrate de catre societate la mortalitati peste numarul de pasari moarte raportate de societate la DSVSA) organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea , pe anul 2014 a inregistrat in evidentele contabile,conform situatiei „Miscarea lunara a efectivelor de animale pentru perioada ianuarie 2014-decembrie 2014“ un numar de pasari moarte iar din situatia privind mortalitatile transmisa de societate catre DSVSA a rezulta ca pe anul 2014 societatea a raportat un numar mult mai mic de pasari moarte.

In aceste conditii , organele de inspectie fiscala prin anexa 10 (hala 1)si anexa 11 (hala 2) au recalculat productia de oua neinregistrata in functie de productia medie in cifre absolute pusa la dispozitie de catre societate, stabilind valoarea veniturilor din vanzarea acestor oua neinregistrate si venituri din vanzarea de gaini.

Astfel, pe anul 2014 organele de inspectie fiscala au stabilit venituri impozabile

suplimentare, in conformitate cu prevederile Legii contabilitatii 82/1991, republicata si art.19, alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

b)- venituri din subventii, neinregistrate in evidentele contabile;

Urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea a avut incheiate doua contracte cadru cu Agentia de Dezvoltare Rurala si Pescuit ,astfel:

-Contractul pentru acordarea ajutorului financiar nerambursabil in conditiile programului special de preaderare pentru agricultura si dezvoltare rurala Sapard Romania în vederea acordarii unei finantari privind construirea unei ferme agrozootehnice de gaini- HALA 1, alei, împrejmuire, depozit dejectii, finantare nerambursabila echivalenta cu maximum 50 % din valoarea totala eligibila a proiectului.

-Contractul pentru acordarea ajutorului financiar nerambursabil in conditiile programului national de dezvoltare rurala Romania in vederea acordarii unei finantari privind construirea unei hale gaini ouatoare- HALA 2, depozit dejectii ale SC X-dotare cu echipamente pentru productia de oua de consum si un tractor cu accesorii si autoutilitare”, finantare nerambursabila echivalenta cu maximum 60 % din valoarea totala eligibila a proiectului.

Dupa finalizarea lucrarilor de investitii efectuate in baza acestor contracte si darea in folosinta a mijloacelor fixe , societatea a inregistrat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe deductibile integral atat pentru partea achizitionata din fonduri proprii cat si din fonduri nerambursabile fara a înregistra in evidenta contabila si venituri direct proportional cu cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe obtinute din fondurile nerambursabile.

In vederea stabilirii situatiei reale, prin Dispozitia privind masurile stabilite de organul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au lasat in sarcina societatii masura intocmirii lunare si centralizata pe trimestru pentru perioada iulie 2010-decembrie 2014 a situatiei mijloacelor fixe achizitionate din fonduri nerambursabile, a amortizarii lunare si concomitent inregistrarea acestora la venituri.

Din situatia prezentata de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca, pe aceasta perioada, societatea a inregistrat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe pentru partea suportata din fonduri nerambursabile si concomitent a inregistrat venituri in contul 7584 rezultand o diferenta de venituri neinregistrate.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar venituri impozabile, avand in vedere prevederile OMFP 3055/2009, capitolul 8.8 punctul 237 coroborat cu prevederile Legii contabilitatii nr.82/1991, art.17 si art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

- venituri suplimentare din facturile reprezentand contravaloare oua, neinregistrate in evidentele contabile;

Urmare verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea a emis facturi reprezentand contravaloare oua care nu au fost inregistrate in evidentele contabile.

In timpul controlului, prin Dispozitia de masuri si adresa, organele de inspectie fiscala au solicitat societatii informatii referitoare la neinregistrarea in evidentele contabile a facturilor, insa aceasta prin adresele de raspuns depuse la organul fiscal specifica faptul ca facturile au fost anulate si nu gaseste niciun exemplar al acestor facturi.

Avand in vedere ca facturile in cauza fac parte din blocul de facturi pretiparit , in conformitate cu prevederile O.G. Nr.92/2003, art.67 alin.(1), organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea veniturilor si TVA colectata aferenta acestor facturi luand in considerare jurnalul de vanzari aferent lunii ianuarie 2014 si anume: in jurnalul de vanzari din luna ianuarie 2014, societatea a inregistrat TVA colectata aferenta celor 271 facturi emise.

Astfel, pe luna ianuarie 2014, organele de inspectie fiscala au stabilit venituri suplimentare in baza Legii contabilitatii nr.82/1991 si art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pe perioada ianuarie-decembrie 2014, organele de inspectie fiscala au stabilit pierdere fiscala. Societatea a depus declaratia privind impozitul pe profit cod 101 pentru anul 2014 transmisa electronic din care rezulta ca aceasta a realizat profit contabil inainte de reportarea pierderii din anii precedenti.

Pentru anul 2014, organul de inspectie fiscala a recalculat pierderea fiscala si a diminuat pierderea declarata de societate.

Pe perioada iulie 2010-decembrie 2014, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar iar pierderea fiscala de recuperat in anii urmasori este de ...

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada 25.10.2010-10.02.2014 (data deschiderii procedurii insolventei) dobanzi si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

B) Cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala prin Raportul de inspectie fiscala, rezulta ca acesta se compune din:

1) Pe perioada septembrie 2013-decembrie 2014, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata TVA urmare respingerii la deductibilitate a TVA si colectarii suplimentare a TVA.

TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala pe aceasta perioada se compune din:

-TVA aferenta achizițiilor de servicii care nu au fost destinate utilizării in folosul operatiunilor taxabile.

Organele de inspectie fiscal au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile in baza facturii reprezentand contravaloare "manopera conform deviz" emisa de SC D, TVA deductibila.

Din analiza devizelor anexate facturii, organele de inspectie fiscala au constatat ca in baza devizului, societatea a suportat reparatia unei autoutilitare care a fost vanduta de societate in data de 13.01.2014 asa cum rezulta din "Situatia mijloacelor de transport" intocmita de catre aceasta.

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza bonurilor fiscale reprezentand contravaloare achizitie combustibil utilizat pentru functionarea utilajelor societatii, considerat ca nedeductibil fiscal pe motiv ca societatea nu detine o factura emisa in conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) si art.155 din Codul fiscal.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza unor bonuri fiscale reprezentand contravaloare achizitie de combustibil utilizat pentru functionarea incineratorului folosit pentru arderea pasarilor moarte si oualor;

Urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei detaliate privind aprovizionarile de combustibil si a TVA dedusa pentru incinerator pentru perioada verificata, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat o cantitate foarte mare de combustibil necesar arderii unei cantitati mari de pasari moarte, motiv pentru care, prin adresa, a solicitat Directiei Sanitare Veterinare si pentru Siguranta

Alimentelor, comunicarea unei situatii a mortalitatilor si a pasarilor incinerate raportate lunar de societate.

Prin adresa, Directia Sanitara Veterinara si pentru Siguranta Alimentelor comunica:

-adresa care contine un tabel cu datele din situatiile lunare a mortalitatilor transmise de CSV Zonala catre DSVSA ;

-nota de control;

Din adresa care contine tabelul cu datele din situatiile lunare a mortalitatilor transmise de CSV Zonala catre DSVSA rezulta ,pentru perioada 01.07.2010-31.12.2014, un numar de pasari moarte raportate; situatia a fost întocmita de DSVSA in baza situatiilor lunare transmise de medicul veterinar oficial din cadrul CSV Zonala .

Prin Dispozitia de masuri , la masura 1.1, organul de inspectie fiscala a lasat in sarcina societarii intocmirea situatiei „ Miscarea lunara a efectivelor de animale pentru perioada iulie 2010- dccembrie 2014” care contine date despre mortalitatea lunara (numar bucati si kilograme) pe fiecare hala .

Prin adresa, societatea comunica documentul privind “Miscarea lunara a efectivelor de animale pentru perioada iulie 2010-decembrie 2014” iar in baza acestui document, organele de inspectie fiscala au centralizat pe fiecare hala cantitatea lunara de pasari moarte, in anexa 10 (hala 1) si anexa 11 (hala 2) la prezentul raport de inspectie fiscala, din care rezulta ca societatea a inregistrat in evidentele contabile consumul de combustibil pentru incinerarea.. bucati pasari moarte.

Avand in vedere ca societatea a inregistrat consumul de combustibil pentru un numar de pasari moarte mult mai mare decat cele raportate la DSVSA organul de inspectie fiscala a intocmit “Situatia cheltuielilor nedeductibile si a TVA dedusa nejustificat aferent combustibilului consumat pentru incinerarea pasarilor peste numarul de pasari declarate la DSVSA (anexa 5A la RIF) si a stabilit ca societatea a dedus in mod nejustificat pe aceasta perioada TVA aferenta cheltuielilor nedeductibile, in cauza fiind incalcate prevederile art. 145, alin. (2), litera a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Cu privire la TVA colectata suplimentar de catre organele de inspectie fiscala, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta ca acesta se compune din:

-TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala asupra facturilor reprezentand contravaloare oua, emise si neinregistrate in evidentele contabile;

Avand in vedere ca societatea nu a facut dovada ca facturile in cauza au fost anulate, organele de inspectie fiscala au estimat veniturile si TVA colectata aferenta facturilor, in conformitate cu prevederile art.67 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , luand in considerare jurnalul de vanzari din luna octombrie 2013, respectiv ianuarie 2014 si au stabilit TVA colectata suplimentar in conformitate cu prevederile art.134 si art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA colectata suplimentar asupra veniturilor stabilite suplimentar din vanzarea de oua si pasari, inregistrate de catre societate la mortalitati peste numarul raportat la DSVSA ;

Dupa cum s-a aratat si la capitolul “impozit pe profit” mai sus prezentat, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X a inregistrat un numar mare de mortalitati pasari, motiv pentru care a solicitat prin adresa Directiei Sanitare Veterinare si pentru Siguranta Alimentelor , comunicarea unei situatii a mortalitatilor si a pasarilor incinerate raportate lunar de catre contribuabilul verificat.

Din adresa emisa de aceasta institutie rezulta ca , pentru perioada 01.07.2010-31.12.2014, SC X a raportat un numar de.. pasari moarte,aceasta situatie fiind intocmita de catre DSVSA in baza raportarilor lunare transmise de medicul veterinar

oficial din cadrul CSVZ .

Din situatia „ Miscarea lunara a efectivelor de animale pentru perioada iulie 2010-decembrie 2014" comunicata de societate urmare solicitarii organelor de inspectie fiscala , care contine date despre mortalitatea lunara pe fiecare hala, s-a constatat ca in evidentele contabile ale societatii au fost.. bucati pasari moarte, rezultand astfel o diferentade.. bucati pasari moarte intre numarul de pasari moarte inregistrate de societate si numarul de pasari moarte raportate la DSVSA , care nu poate fi justificata de contribuabilul verificat prin documente justificative conform legii, in conditiile in care nu in toate actele de moarte sunt trecute cauzele mortii, iar pe aceasta perioada centralizatoarele actelor de moarte nu mai sunt semnate, parafate si nu sunt asumate in totalitate de medicul veterinar .

Organele de inspectie fiscala (anexa 10 -hala 1 si anexa 11- hala 2 la prezentul RIF) au recalculat productia de oua neinregistrata in functie de productia medie in cifre absolute pusa la dispozitie de catre societate , stabilind valoarea operatiunilor taxabile reprezentand vanzarea acestor oua neinregistrate pentru care a colectata si TVA, iar la terminarea ciclului de productie de oua au fost stabilite operatiuni taxabile din vanzarea de gaini considerate mortalitati de catre societate pentru care nu a fost colectata TVA;

Conform anexei 8 la RIF, pe perioada septembrie 2013-decembrie 2014, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA asupra vanzarilor de oua si gaini, pe motiv ca in cauza au fost incalcate prevederile art.128 , alin (1), coroborat cu prevederile art.134 alin (1), art.134¹ alin (1), art.134² alin (1), art. 140 alin (1) , art. 150 alin (1) si art.156² . alin (2) Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel pe perioada septembrie 2013-decembrie 2014, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata .

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat , pe perioada 25.10.2013-10.02.2014 (data deschiderii procedurii insolventei) dobanzi si penalitati de intarziere.

Dupa cum rezulta din constatările redată în Raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au verificat si TVA rambursata anticipat , solicitata de societate prin deconturile de TVA , inregistrate la organul fiscal teritorial, astfel:

1) Prin decontul de TVA din luna iunie 2011, inregistrat la organul fiscal teritorial, societatea a solicitat la rambursare TVA.

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii a emis decizia de rambursare pentru suma de.. lei din care;

-suma de .. lei a fost compensata cu alte obligatii datorate bugetului consolidat al statului, in baza Notei privind compensarea obligatiilor fiscale;

-suma de.. lei a fost compensata cu alte obligatii datorate bugetului consolidat al statului, in baza Notei privind compensarea obligatiilor fiscale;

-suma de ... lei a fost compensata cu alte obligatii datorate bugetului consolidat al statului, in baza Notei privind compensarea obligatiilor fiscale;

-suma de.. lei a fost restituita societatii, in baza Notei de restituire;

Urmare, controlului ulterior efectuat, pe perioada 01.08.2010-30.06.2011, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata urmare respingerii la deductibilitate a TVA, colectarii suplimentare a TVA si stabilirii suplimentare a unei diferente de TVA de plata,solicitata in plus la rambursare prin decont de TVA fata de balanta de verificare la 30.06.2011.

a).TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala , se compune din:

-TVA considerata ca nedeductibila fiscal de organele de inspectie fiscala pe motiv ca bunurile si serviciile achizitionate nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile;

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus TVA in baza urmatoarelor facturi:

- factura emisa de H reprezentand contravaloare "bicicleta pliabila si permis biciclete";

-factura emisa de E reprezentand contravaloare "DHS 2024";

-factura emisa de T reprezentand contravaloare "mobilier" cu mentiunea facuta de catre administratorul societatii ca acest mobilier nu este utilizat in scopul realizarii operatiunilor taxabile si al obtinerii de venituri;

-factura emisa de T reprezentand contravaloare "mobilier" cu mentiunea facuta de catre administratorul societatii ca acest mobilier nu este utilizat in scopul realizarii operatiunilor taxabile si al obtinerii de venituri"

TVA a fost respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art. 145, alin. (2), litera a) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, pe motiv ca bunurile si serviciile achizitionate nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

-TVA considerata ca nedeductibila fiscal de organele de inspectie fiscala pe motiv ca societatea a dedus TVA in baza unor bonuri fiscale care reprezinta contravaloare achizitie de combustibil utilizat pentru functionarea utilajelor societatii (generator,aeroterma, motopompa, grup), fiind incalcate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, societatea trebuie sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art.155 din Codul Fiscal. Potrivit Titlul VI punctul 46 alin (2) din HG 44/2004 pentru carburantii auto achizitionati, deducerea TVA poate fi justificata cu bonuri fiscale emise conform OUG 28/1999.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza unor bonuri fiscale care reprezinta contravaloare achizitie de combustibil utilizat pentru functionarea incineratorului folosit pentru arderea pasarilor moarte si a oualor;

Urmare analizei situatiei transmise de DSVSA si documentelor prezentate de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus in mod nejustificat, pe perioada august 2010-iunie 2011, TVA aferenta achizitiei de combustibil folosit pentru incinerarea pasarilor moarte; TVA a fost respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

-TVA considerata ca deductibila fiscal de organele de inspectie fiscala;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidenta contabila (balanta de verificare) TVA deductibila mai mic decat cel rezultat din jurnalul de cumparari, astfel:

-august 2010: TVA deductibila conform balantei de verificare este de.. lei, iar conform jurnalului de cumparari TVA deductibila este de.. lei, rezultand TVA nedeductibil;

-septembrie 2010: TVA deductibila conform balantei de verificare este de.. lei, iar conform jurnalului de cumparari TVA deductibila este de.. lei rezultand TVA nedeductibila;

-octombrie 2010: TVA deductibila conform balantei de verificare este de.. lei, iar conform jurnalului de cumparari TVA deductibila este de.. lei, rezultand TVA deductibila;

-noiembrie 2010: TVA deductibila conform balantei de verificare este de.. lei, iar conform jurnalului de cumparari TVA deductibila este de .. lei rezultand TVA deductibila in suma de .. lei;

Astfel pe perioada 01.08.2010-30.06.2011, organele de inspectie fiscala au considerat ca deductibila fiscal TVA, avand in vedere prevederile OMFP 3512/2008, Anexa 1, litera c) punctul 27.

b).Cu privire la TVA colectata suplimentar pe perioada 01.08.2010 -30.06.2011, din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca aceasta se compune din:

-TVA colectata suplimentar asupra veniturilor neinregistrate in evidentele contabile; Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca facturile nu au fost inregistrate in evidentele contabile iar in timpul controlului societatea nu a facut dovada ca

aceste facturi ar fi fost anulate.

Cu privire la factura, organul de inspectie fiscala a identificat in documentele societatii prezentate controlului, exemplarul 3 al acestei facturi si a constatat ca factura a fost emisa catre SC M, nu este anulata si are inscris numarul avizului de insotire a marfii.

Aferent acestei facturi organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art.128, 137 si 140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca facturile au fost emise catre clientul M, nu s-a gasit exemplarul 1, iar facturile sunt cu semnul minus.

Organul de inspectie fiscala pentru aceste facturi a colectat TVA.

Cu privire la facturile din iunie 2011 organele de inspectie fiscala au constatat ca acestea au fost emise catre P iar societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca au fost anulate astfel ca au colectat suplimentar TVA.

Astfel, organul de inspectie fiscala a stabilit TVA colectata suplimentar in conformitate cu prevederile art. 128 , alin (1) coroborat cu prevederile art.134 alin (1) , art.137 si art. 140 alin (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA colectata suplimentar asupra facturilor emise de societate si neinregistrate in evidentele contabile, pentru care societatea nu a facut dovada ca sunt anulate; Astfel s-a constatat ca facturile nu au fost inregistrate in evidentele contabile.

Organele de inspectie fiscala au stabilit TVA colectata asupra acestor facturi prin estimare in conformitate cu prevederile art.67 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, luand in considerare jurnalele de vanzari intocmite de societate pe lunile in cauza.

TVA a fost colectata suplimentar in conformitate cu prevederile art. 128 , alin (1) coroborat cu prevederile art.134 alin (1) , art.137 si art. 140 alin (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA colectata suplimentar asupra vanzarii unot terenuri construibile;

Urmare verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a vandut doua tenuri in baza urmatoarelor contracte de vanzare -cumparare.

Din adresa, emisa de Primarie, urmare solicitarii organelor de inspectie fiscala , rezulta ca terenurile pentru care au fost solicitate informatii sunt situate in intravilanul satului -zona pentru constructii industriale conform Planului Urbanistic General al comunie aprobat prin HCL.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca terenurile in cauza se incadreaza in categoria terenurilor construibile, motiv pentru care au colectat TVA suplimentara in conformitate cu prevederile art. 128 , alin (1), coroborat cu prevederile art. 134 alin (1) si art. 140 alin (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-taxa pe valoare adaugata colectata suplimentar aferenta vanzarilor de oua si pasari inregistrate de catre societate la mortalitati peste numarul raportat la DSVSA ;

Urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei lunare privind miscarea efectivelor de pasari pentru perioada supusa inspectiei fiscale ,organul de inspectie fiscala a constatat ca SC X a inregistrat un numar mai mare de mortalitati decat cel raportat la DSVSA , conform adresei emisa de acesta institutie.

Organele de inspectie fiscala au recalculat productie de oua neinregistrata in functie de productia medie in cifre absolute pusa la dispozitie de societate iar conform anexei 8 la RIF "Situatia TVA colectata suplimentar" au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art. 128 , alin (1), coroborat cu prevederile art. 134 alin (1), art. 134^ alin (1), art.134^ alin (1), art. 140 alin (1), art. 150 alin (1) si art.156^2 . alin (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

-TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala , reprezentand

diferenta intre TVA inregistrata in balanta de verificare si TVA inregistrata in jurnalele de vanzari, societatea incalca prevederile OMFP 3512/2008, Anexa 1, litera c) punctul 27, c). Totodata, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata, avand in vedere ca potrivit balantei de verificare intocmita de societate la data de 30.06.2011, TVA de rambursat este de.. lei, iar prin decontul de TVA din luna iunie 2011, societatea solicita rambursarea TVA de.. lei, rezultand astfel o diferenta de TVA solicitata in plus si nejustificata cu documente la rambursare.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a incalcat prevederile art.82 alin (3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art.156² din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si au stabilit suplimentar TVA de plata.

Astfel, pe perioada 01.08.2010-30.06.2011, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata TVA.

Avand in vedere ca TVA solicita la rambursare prin decontul din luna iunie 2011 a fost compensata cu obligatii fiscale datorate bugetului de stat, respectiv restituita contribuabilului, organele de inspectie fiscala, au calculat pe perioada 25.09.2010 -10.02.2014, dobanzi si penalitati de intarziere aferent TVA stabilita suplimentar de plata, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

2) Prin decontul de TVA din luna august 2011, societatea a solicitat la rambursare TVA, aferenta perioadei iulie-august 2011.

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii emis decizia de rambursare prin care a compensat TVA de restituit cu alte obligatii datorate bugetului consolidat al statului, in baza Notei privind compensarea obligatiilor fiscale

Urmare, controlului ulterior efectuat, pe perioada 01.07.2011-31.08.2011, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata urmare respingerii la deductibilitate a TVA, colectarii suplimentare a TVA si stabilirii suplimentare unei diferente de TVA, solicitata in plus la rambursare prin decont de TVA fata de balanta de verificare la 31.08.2011.

A).TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, se compune din:

-TVA aferenta achizitiei de combustibil destinat functionarii incineratorului folosit pentru arderea pasarilor moarte si oualor;

In timpul inspectiei fiscale urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei detaliate privind aprovizionarile de combustibil si a TVA dedusa pentru incinerator pentru perioada verificata, organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea a achizitionat o cantitate foarte mare de combustibil necesar arderii unei cantitati mari de pasari moarte, motiv pentru care a solicitat Directiei Sanitare Veterinare si pentru Siguranta Alimentelor comunicarea unei situatii a mortalitatilor si a pasarilor incinerate raportate lunar de catre societate.

Urmare analizei situatiei transmise de DSVSA si documentelor prezentate de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus in mod nejustificat, pe perioada iulie -august 2011, TVA aferenta achizitiei de combustibil folosit pentru incinerarea pasarilor moarte; TVA a fost respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA considerata ca deductibila fiscal de organele de inspectie fiscala pe perioada iulie -august 2011, pe motiv ca societatea a inregistrat in balanta de verificare TVA deductibila mai mica decat cea rezultata din jurnalul de cumparari, respectiv in luna august 2011, TVA deductibila conform balantei de verificare este in suma de.., iar conform jurnalului de cumparari TVA deductibila este in suma de.. lei rezultand TVA

deductibila in suma de .. lei;

b). In ceea ce priveste TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala pe perioada iulie- august 2011, aceasta se compune din:

-TVA colectata suplimentar asupra facturilor emise si neinregistrate in evidentele contabile;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a inregistrat in evidentele contabile factura din august 2011, in conditiile in care s-a constatat ca aceasta factura face parte din blocul de facturi pretiparite.

In timpul controlului, societatea nu a prezentat aceasta factura si nu a facut dovada ca ar fi fost anulata.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea veniturilor si TVA aferenta acestei facturi in conformitate cu prevederile art. 67 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel;

In conformitate cu prevederile art.128 alin.(1) coroborat cu prevederile art.134, art.137 si art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA aferenta facturii neinregistrata in evidentele contabile.

-TVA colectata suplimentar asupra veniturilor din vazarea oualor si pasarilor, inregistrate de societate la mortalitati peste numarul raportat la DSVSA;

Urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei lunare privind miscarea efectivelor de pasari pentru perioada supusa inspectiei fiscale ,organul de inspectie fiscala a constatat ca SC X a inregistrat un numar mai mare de mortalitati decat cel raportat la DSVSA , conform adresei emisa de acesta institutie.

Organele de inspectie fiscala au recalculat productie de oua neinregistrata in functie de productia medie in cifre absolute pusa la dispozitie de societate iar potrivit anexei 8 la RIF "Situatia TVA colectata suplimentar" au colectat suplimentar pe perioada iulie-august 2011, TVA in conformitate cu prevederile art. 128 , alin (1), coroborat cu prevederile art. 134 alin (1), art. 134^ alin (1), art.134^ alin (1), art. 140 alin (1), art. 150 alin (1) si art.156^2 . alin (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

- TVA colectata in plus de societate in luna august 2011, care a fost scazut din total TVA colectata de catre organele de inspectie fiscala;

Urmare verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca, in luna august 2011, societatea a inregistrat in balanta de verificare TVA colectata mai mare decat cel rezultat din jurnalul de vanzari pentru care societatea a prezentat documente justificative; astfel s-a constatat ca societatea a colectat TVA in plus in luna august 2011 astfel, TVA colectata conform balantei de verificare este in suma de ... lei iar conform jurnalului de vanzari TVA colectata este in suma de .. lei, rezultand TVA colectata in plus de catre societate in speta fiind incalcate prevederile OMFP 3 512/2008, Anexa 1, litera c) punctul 27.

c) Cu privire la TVA lei stabilita suplimentar de plata pe perioada iulie-august 2011, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta:

Conform balantei de verificare la 30.08.2011 societatea a inregistrat TVA de rambursat iar prin decontul de TVA cu optiune de rambursare intocmit pentru luna august 2011, societatea solicita suma, rezultand astfel o diferenta de TVA solicitata in plus si nejustificata cu documente la rambursare motiv pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit de plata TVA , avand in vedere prevederile art.82 alin (3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art.156^2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, Ordinul nr. 183 din 31 ianuarie 2011 pentru aprobarea modelului si continutului formularului (300) "Decont de taxa pe valoarea adaugata, Anexa 1;

Astfel, pe perioada iulie-august 2011, organele de inspectie fiscala au stabilit

suplimentar de plata TVA .

Avand in vedere ca TVA solicita la rambursare prin decontul din luna august 2011 a fost compensata cu obligatii fiscale datorate bugetului de stat, organele de inspectie fiscala au calculat , pe perioada 25.09.2011-10.02.2014(data deschiderii procedurii insolventei) dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

3)Prin decontul de TVA din luna aprilie 2013, inregistrat la organul fiscal teritorial, societatea a solicitat la rambursare TVA, aferenta perioadei 01.09.2011-30.04.2013.

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii a emis decizia de rambursare; TVA de rambursat a fost compensata cu alte obligatii datorate bugetului consolidat al statului, in baza Notelor privind compensarea obligatiilor fiscale .

Urmare, controlului ulterior efectuat, pe perioada 01.09.2011-30.04.2013, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata urmare respingerii la deductibilitate a TVA, colectarii suplimentare a TVA si stabilirii suplimentare a unei diferente de TVA, solicitata in plus la rambursare prin decont de TVA fata de balanta de verificare la 30.04.2013.

a).TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala , se compune din:

-TVA aferenta achizitiei de bunuri si servicii, respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala pe motiv ca acestea nu sunt destinate operatiunilor sale taxabile;

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile TVA deductibila in baza urmatoarelor facturi:

-factura emisa de SC T reprezentand contravaloare mobilier cu mentiunea facuta de catre administratorul societatii "ca acest mobilier nu este utilizat in scopul realizarii operatiunilor taxabile si al obtinerii de venituri"

-factura emisa de SC T reprezentand contravaloare mobilier cu mentiunea facuta de catre administratorul societatii "ca acest mobilier nu este utilizat in scopul realizarii operatiunilor taxabile si al obtinerii de venituri"

-factura emisa de SC T reprezentand contravaloare mobilier cu mentiunea facuta de catre administratorul societatii doamna "ca acest mobilier nu este utilizat in scopul realizarii operatiunilor taxabile si al obtinerii de venituri"

Facturile mai sus enumerate au fost inregistrate in evidentele contabile in luna octombrie 2011.

-factura emisa de SC D reprezentand contravaloare "robot curatare piscina,pompa cu filtru nisip,spartura sticla pt fitrarea apei" cu mentiunea facuta de catre directorul societatii "ca nu este aferent realizarii de venituri";

-factura emisa de SC D reprezentand contravaloare "set vulcani cabina dus" cu mentiunea facuta de catre directorul societatii "ca nu este aferent realizarii de venituri";

Totodata organele de inspectie fiscala au constatat ca luna ianuarie 2013 societatea inregistreaza in evidenta contabila prestari servicii(transport si abatorizare) pentru un numar de capete pasari in baza urmatoarelor facturilor emise de societatea de abatorizare.

In baza contractelor de livrare incheiate cu A , SC X a livrat cantitatea de capete pasari abatorizate si a emis facturile de livrare:

In timpul controlului, organul de inspectie a solicitat directorului economic al societatii informatii referitoare la nefacturarea cantitatii de capete pasari catre A iar din nota de relatii prezentata de societate, rezulta ca societatea a predat spre abatorizare cantitatea de capete si a vandut cantitatea de capete, iar pentru diferenta de capete nu poate prezenta alte documente.

Avand in vedere ca societatea a inregistrat venituri pentru cantitatea livrata de capete pasari si cheltuieli cu transportul si abatorizarea, organul de inspectie fiscala a considerat TVA aferenta cheltuielilor cu transportul si abatorizarea nedeductibila fiscal deoarece nu este efectuata in scopul operatiunilor sale taxabile.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, societatea a incalcat prevederile art. 145, alin. (2), litera a) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care in timpul inspectiei fiscale a fost stabilita TVA nedeductibila fiscal .

-TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala pe motiv ca societatea nu a prezentat facturile in original, emise de SC C, cuprinse in jurnalul de cumparari pentru luna septembrie si octombrie 2011.

Prin adresa societatii inregistrata la AIF , ca raspuns la masura 4 punctul B , referitor la exemplarul original al acestor facturi societatea precizeaza urmatoarele:"in prezent exista un litigiu pe rol cu acest furnizor...., aceste facturi au fost trimise emitentului si o rezolvare definitiva a acceptarii sau nu la plata a acestora este asteptata printr-o sentinta judecatoreasca definitiva.. Ca urmare o solicitare din partea societatii noastre de trimitere a acestor facturi presupune o afectare a litigiului..".

Avand in vedere ca societatea nu detine originalul facturilor mai sus enumerate , in conformitate cu prevederile art. 146, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si punctul 46.1 Titlul VI din HG 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, au respins la deductibilitate TVA.

Mai mult in luna decembrie 2012, societatea a stornat din proprie initiativa TVA inregistrata in evidentele contabile in baza acestor facturi.

-TVA aferenta facturilor de achizitii inregistrate in evidentele contabile de doua ori respectiv in luna septembrie si luna octombrie 2011 astfel:

-factura emisa de C a fost inregistrata in Registrul Jurnal din luna septembrie 2011 si in Registrul Jurnal din luna octombrie 2011 ;

-factura emisa de C a fost inregistrata in Registrul Jurnal din luna septembrie 2011 si in Registrul Jurnal din luna octombrie 2011 ;

-factura emisa de C a fost inregistrata in Registrul Jurnal din luna septembrie 2011 iar in Registrul Jurnal din luna octombrie 2011 ;

-factura emisa de A a fost inregistrata in Registrul Jurnal din luna septembrie 2011 si in Registrul Jurnal din luna octombrie 2011 ;

-factura emisa de A a fost inregistrata in Registrul Jurnal din luna septembrie 2011 si in Registrul Jurnal din luna octombrie 2011 ;

-factura emisa de A a fost inregistrata in Registrul Jurnal din luna septembrie 2011 si in Registrul Jurnal din luna octombrie 2011 ;

Astfel, organele de inspectie fiscala, au constatat ca au fost incalcate prevederile art. 146, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si punctul 46.1 Titlul VI din HG 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care in timpul inspectiei fiscale a fost stabilita TVA suplimentara.

-TVA dedusa in baza unei facturi care nu detine informatii referitoare la produsele achizitionate respectiv serviciile prestate;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus TVA in baza facturii emisa de SC L care nu contine denumirea produselor sau a serviciilor achizitionate.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca factura nu contine datele prevazute de lege astfel ca, societatea nu avea dreptul sa deduca taxa pe valoare adaugata aferenta acestei facturi, incalcanad astfel prevederile art. 155, alin. (19), litera f) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care in timpul inspectiei fiscale a

fost respinsa la deductibilitate TVA.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza unor bonuri fiscale reprezentand achizitie combustibil utilizat pentru functionarea utilajelor societatii (generator, aeroterma, motopompa, grup);

Urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei detaliate privind aprovizionarile de combustibil si a TVA dedusa de societatea, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat combustibil in baza bonurilor fiscale folosit pentru functionarea utilajelor societatii.

Potrivit Legii 571/2003, art. 146 , alin (1), litera a) pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, societatea trebuie sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art. 155 din Codul Fiscal. Potrivit Titlul VI punctul 46 alin (2) din HG 44/2004 pentru carburantii auto achizitionati, deducerea TVA poate fi justificata cu bonuri fiscale emise conform OUG 28/1999.

Avand in vedere ca societatea nu detine factura pentru TVA dedusa aferenta achizitiei de combustibil destinat functionarii utilajelor organele de inspectie fiscala au respis la deductibilitate TVA , in speta fiind incalcate prevederile art. 146 alin. (1), litera a) din Legea 571/2003 si prevederile Titlului VI punctul 46 alin (2) din HG 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza unor bonuri fiscale prin care societatea a achizitionat combustibilul destinat functionarii incineratorului folosit pentru arderea pasarilor moarte si a oualor;

In timpul inspectiei fiscale urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei detaliate privind aprovizionarile de combustibil si a TVA dedusa pentru incinerator pentru perioada verificata, organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea a achizitionat o cantitate foarte mare de combustibil necesar arderii unei cantitati mari de pasari moarte, motiv pentru care a solicitat Directiei Sanitare Veterinare si pentru Siguranta Alimentelor comunicarea unei situatii a mortalitatilor si a pasarilor incinerate raportate lunar de catre societate.

Urmare analizarii situatiei transmise de DSVSA si documentelor prezentate de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus in mod nejustificat, pe perioada septembrie 2011 -aprilie 2013 TVA aferenta achizitiei de combustibil folosit pentru incinerarea pasarilor moarte deoarece nu s-a facut dovada ca achizitia a fost destinata realizarii de operatiuni taxabile; TVA a fost respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA considerata ca deductibila fiscal de organele de inspectie fiscala pe motiv ca societatea a inregistrat in balanta de verificare TVA deductibila mai mica decat cea rezultata din jurnalul de cumparari pentru care societatea a prezentat documente justificative.

Astfel, organele de inspectie fiscala au considerat ca deductibila fiscal TVA, pe perioada septembrie 2011-aprilie 2013.

b) In ceea ce priveste TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala pe perioada septembrie 2011-aprilie 2013, din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca acesta se compune din:

-TVA colectata suplimentar asupra facturilor neinregistrate in evidentele contabile;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a inregistrat in evidentele contabile facturile emise in luna ianuarie 2013 si nu a facut

dovada ca aceste facturi ar fi fost anulate.

Analizand documentele prezentate de societate in timpul controlului, organele de inspectie fiscala au identificat exemplarul 3 al acestor facturi.

Avand in vedere ca societatea nu a putut justifica ca aceste facturi sunt anulate , organul de inspectie fiscala pentru luna ianuarie 2013 a colectat TVA suplimentara in conformitate cu prevederile art.128 , alin (1), coroborat cu prevederile art.134 alin (1) si art. 140 alin (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA colectata suplimentar asupra veniturilor din vanzari de oua si pasari inregistrate de catre societate la mortalitati peste numarul raportat la DSVSA ;

Urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei lunare privind miscarea efectivelor de pasari pentru perioada supusa inspectiei fiscale ,organul de inspectie fiscala a constatat ca SC X a inregistrat un numar mai mare de mortalitati decat cel raportat la DSVSA , conform adresei emisa de acesta institutie.

Organele de inspectie fiscala au recalculat productie de oua neinregistrata in functie de productia medie in cifre absolute pusa la dispozitie de societate iar potrivit anexei 8 la RIF "Situatia TVA colectata suplimentar" au colectat suplimentar pe perioada septembrie 2011-aprilie 2013, TVA in conformitate cu prevederile art. 128 , alin (1), coroborat cu prevederile art. 134 alin (1), art. 134^ alin (1), art.134^ alin (1), art. 140 alin (1), art. 150 alin (1) si art.156^2 . alin (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

c).Cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata pe perioada septembrie 2011-aprilie 2013, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta:

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a completat si depus eronat decontul de TVA cod 300 pentru perioada septembrie 2011-aprilie 2012.

Din aceste erori de completare mentionate mai sus(TVA de plata sau TVA de rambursat declarat mai mult sau mai putin fata de balanta de verificare), rezulta o diferenta intre evidenta contabila si evidenta fiscala reprezentand TVA de plata nedeclarata, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata.

Astfel pe perioada septembrie 2011-aprilie 2013, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata.

Avand in vedere ca TVA solicitata la rambursare prin decontul din luna aprilie 2013 a fost compensata cu obligatii fiscale datorate bugetului de stat, organele de inspectie fiscala au calculat , pe perioada 25.10.2011-10.02.2014(data deschiderii procedurii insolventei) dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120^1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

4).Prin decontul de TVA din luna mai 2013, inregistrat la organul fiscal teritorial, societatea a solicitat la rambursare TVA.

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii a emis decizia de rambursare iar TVA a fost compensata integral cu alte obligatii datorate bugetului de stat in baza Notei privind compensarea obligatiilor fiscale.

Urmare, controlului ulterior efectuat, pentru luna mai 2013 organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata urmare respingerii la deductibilitate a TVA si colectarii suplimentare a TVA.

a).TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala , se compune

din:

-TVA deducutibila inregistrata in evidentele contabile in baza bonurilor fiscale reprezentand contravaloare achizitie de combustibil utilizat pentru functionarea utilajelor societatii (generator);

Urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei detaliate privind aprovizionarile de combustibil si a TVA dedusa de societatea, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat combustibil in baza bonurilor fiscale folosit pentru functionarea utilajelor societatii.

Potrivit Legii 571/2003, art. 146 , alin (1), litera a) pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, societatea trebuie sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art. 155 din Codul Fiscal. Potrivit Titlul VI punctul 46 alin (2) din HG 44/2004 pentru carburantii auto achizitionati, deducerea TVA poate fi justificata cu bonuri fiscale emise conform OUG 28/1999.

Avand in vedere ca societatea nu detine factura pentru TVA dedusa aferenta achizitiei de combustibil destinat functionarii utilajelor organele de inspectie fiscala au respis la deductibilitate TVA , in speta fiind incalcate prevederile art. 146 alin. (1), litera a) din Legea 571/2003 si prevederile Titlului VI punctul 46 alin (2) din HG 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza unor bonuri fiscale prin care societatea a achizitionat combustibilul destinat functionarii incineratorului folosit pentru arderea pasarilor moarte si a oualor;

In timpul inspectiei fiscale urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei detaliate privind aprovizionarile de combustibil si a TVA dedusa pentru incinerator pentru perioada verificata, organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea a achizitionat o cantitate foarte mare de combustibil necesar arderii unei cantitati mari de pasari moarte, motiv pentru care a solicitat Directiei Sanitare Veterinare si pentru Siguranta Alimentelor comunicarea unei situatii a mortalitatilor si a pasarilor incinerate raportate lunar de catre societate.

Urmare analizarii situatiei transmise de DSVSA si documentelor prezentate de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus in mod nejustificat in luna mai 2013, TVA aferenta achizitiei de combustibil folosit pentru incinerarea pasarilor moarte deoarece acesta nu este destinat realizarii de operatiuni taxabile; TVA a fost respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In luna mai 2013, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA asupra veniturilor din vanzari de oua si pasari inregistrate de catre societate la mortalitati peste numarul raportat la DSVSA ;

Urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei lunare privind miscarea efectivelor de pasari pentru perioada supusa inspectiei fiscale ,organul de inspectie fiscala a constatat ca SC X a inregistrat un numar mai mare de mortalitati decat cel raportat la DSVSA , conform adresei emisa de acesta institutie.

Organele de inspectie fiscala au recalculat productie de oua neinregistrata in functie de productia medie in cifre absolute pusa la dispozitie de societate iar potrivit anexei 8 la RIF "Situatia TVA colectata suplimentar" au colectat suplimentar pe luna mai 2013 , TVA in conformitate cu prevederile art. 128 , alin (1), coroborat cu prevederile art. 134 alin (1), art. 134^ alin (1), art.134^ alin (1), art. 140 alin (1), art. 150 alin (1) si art.156^2 . alin (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

Astfel, pe luna mai 2013, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata.

Avand in vedere ca TVA solicita la rambursare prin decontul din luna mai 2013 a fost compensata cu obligatii fiscale datorate bugetului de stat, organele de inspectie fiscala au calculat , pe perioada 25.06.2013-10.02.2014(data deschiderii procedurii insolventei) dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

5).Prin decontul de TVA din luna iulie 2013, inregistrat la organul fiscal teritorial, societatea a solicitat la rambursare TVA aferenta perioadei iunie -iulie 2013.

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii a emis decizia de rambursare pentru TVA, suma care a fost compensata integral cu alte obligatii datorate bugetului de stat in baza Notei privind compensarea obligatiilor fiscale.

Urmare, controlului ulterior efectuat, pentru perioada iunie-iulie 2013, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata urmare respingerii la deductibilitate a TVA si colectarii suplimentare a TVA.

a).TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala , se compune din:

-TVA aferenta achizitiei de combustibil utilizat pentru functionarea utilajelor societatii (generator), dedusa in baza unor bonuri fiscale;

Urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei detaliate privind aprovizionarile de combustibil si a TVA dedusa de societatea, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat combustibil in baza bonurilor fiscale folosit pentru functionarea utilajelor societatii.

Potrivit Legii 571/2003, art. 146 , alin (1), litera a) pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, societatea trebuie sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art. 155 din Codul Fiscal. Potrivit Titlul VI punctul 46 alin (2) din HG 44/2004 pentru carburantii auto achizitionati, deducerea TVA poate fi justificata cu bonuri fiscale emise conform OUG 28/1999.

Avand in vedere ca societatea nu detine factura pentru TVA dedusa aferenta achizitiei de combustibil destinat functionarii utilajelor organele de inspectie fiscala au respis la deductibilitate TVA in speta fiind incalcate prevederile art. 146 alin. (1), litera a) din Legea 571/2003 si prevederile Titlului VI punctul 46 alin (2) din HG 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza unor bonuri fiscale prin care societatea a achizitionat combustibilul destinat functionarii incineratorului folosit pentru arderea pasarilor moarte si a oualor;

In timpul inspectiei fiscale urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei detaliate privind aprovizionarile de combustibil si a TVA dedusa pentru incinerator pentru perioada verificata, organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea a achizitionat o cantitate foarte mare de combustibil necesar arderii unei cantitati mari de pasari moarte, motiv pentru care a solicitat Directiei Sanitare Veterinare si pentru Siguranta Alimentelor comunicarea unei situatii a mortalitatilor si a pasarilor incinerate raportate lunar de catre societate.

Urmare analizarii situatiei transmise de DSVSA si documentelor prezentate de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus in mod nejustificat pe perioada iunie-iulie 2013, TVA aferenta achizitiei de combustibil folosit pentru incinerarea pasarilor moarte deoarece acesta nu este destinat realizarii de operatiuni taxabile; TVA a fost respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si

completarile ulterioare.

Pe perioada iunie-iulie 2013, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar asupra veniturilor din vanzari de oua si pasari inregistrate de catre societate la mortalitati peste numarul raportat la DSVSA ;

Urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei lunare privind miscarea efectivelor de pasari pentru perioada supusa inspectiei fiscale ,organul de inspectie fiscala a constatat ca SC X a inregistrat un numar mai mare de mortalitati decat cel raportat la DSVSA , conform adresei emisa de acesta institutie.

Organele de inspectie fiscala au recalculat productie de oua neinregistrata in functie de productia medie in cifre absolute pusa la dispozitie de societate iar conform anexei 8 la RIF "Situatia TVA colectata suplimentar" au colectat suplimentar pe luna iunie-iulie 2013, TVA in conformitate cu prevederile art. 128 , alin (1), coroborat cu prevederile art. 134 alin (1), art. 134[^] alin (1), art.134[^] alin (1), art. 140 alin (1), art. 150 alin (1) si art.156[^]2 . alin (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

Astfel, pe perioada iunie-iulie 2013, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata.

Avand in vedere ca TVA solicita la rambursare prin decontul din luna iulie 2013 a fost compensata cu obligatii fiscale datorate bugetului de stat, organele de inspectie fiscala au calculat , pe perioada 25.08.2013-10.02.2014(data deschiderii procedurii insolventei) dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120[^]1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

6).Prin decontul de TVA din luna august 2013, inregistrat la organul fiscal teritorial, societatea a solicitat la rambursare TVA.

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii a emis decizia de rambursare pentru TVA care a fost compensata integral cu alte obligatii datorate bugetului de stat in baza Notei privind compensarea obligatiilor fiscale.

Urmare, controlului ulterior efectuat, pentru luna august 2013 organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata urmare respingerii la deductibilitate a TVA si colectarii suplimentare a TVA.

a).TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala , se compune din:

-TVA deductibila inregistrata in evidentele contabile in baza bonurilor fiscale reprezentand contravaloare achizitie de combustibil utilizat pentru functionarea utilajelor societatii (generator);

Urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei detaliate privind aprovizionarile de combustibil si a TVA dedusa de societatea, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat combustibil in baza bonurilor fiscale folosit pentru functionarea utilajelor societatii.

Potrivit Legii 571/2003, art. 146 , alin (1), litera a) pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, societatea trebuie sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art. 155 din Codul Fiscal. Potrivit Titlul VI punctul 46 alin (2) din HG 44/2004 pentru carburantii auto achizitionati, deducerea TVA poate fi justificata cu bonuri fiscale emise conform OUG 28/1999.

Avand in vedere ca societatea nu detine factura pentru TVA dedusa aferenta achizitiei de combustibil destinat functionarii utilajelor organele de inspectie fiscala au respis la deductibilitate TVA , in speta fiind incalcate prevederile art. 146 alin. (1), litera a) din Legea 571/2003 si prevederile Titlului VI punctul 46 alin (2) din HG 44/2004 cu

modificarile si completarile ulterioare.

- TVA inregistrata in evidentele contabile in baza unor bonuri fiscale prin care societatea a achizitionat combustibilul destinat functionarii incineratorului folosit pentru arderea pasarilor moarte si a oualor;

In timpul inspectiei fiscale urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei detaliate privind aprovizionarile de combustibil si a TVA dedusa pentru incinerator pentru perioada verificata, organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea a achizitionat o cantitate foarte mare de combustibil necesar arderii unei cantitati mari de pasari moarte, motiv pentru care a solicitat Directiei Sanitare Veterinare si pentru Siguranta Alimentelor comunicarea unei situatii a mortalitatilor si a pasarilor incinerate raportate lunar de catre societate.

Urmare analizarii situatiei transmise de DSVSA si documentelor prezentate de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus in mod nejustificat in luna mai 2013, TVA aferenta achizitiei de combustibil folosit pentru incinerarea pasarilor moarte deoarece acesta nu este destinat realizarii de operatiuni taxabile; TVA a fost respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In luna august 2013, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar asupra veniturilor din vanzari de oua si pasari inregistrate de catre societate la mortalitati peste numarul raportat la DSVSA ;

Urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei lunare privind miscarea efectivelor de pasari pentru perioada supusa inspectiei fiscale ,organul de inspectie fiscala a constatat ca SC X a inregistrat un numar mai mare de mortalitati decat cel raportat la DSVSA , conform adresei emisa de acesta institutie.

Organele de inspectie fiscala au recalculat productie de oua neinregistrata in functie de productia medie in cifre absolute pusa la dispozitie de societate iar conform anexei 8 la RIF "Situatia TVA colectata suplimentar" au colectat suplimentar pe luna mai 2013 , TVA , in conformitate cu prevederile art. 128 , alin (1), coroborat cu prevederile art. 134 alin (1), art. 134^ alin (1), art.134^ alin (1), art. 140 alin (1), art. 150 alin (1) si art.156^2 . alin (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

Astfel, pe luna august 2013, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata .

Avand in vedere ca TVA solicita la rambursare prin decontul din luna august 2013 a fost compensata cu obligatii fiscale datorate bugetului de stat, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120^1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel pe perioada 01.08.2010-31.12.2014, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata TVA, dobanzi aferente si penalitati de intarziere.

III. Luand in considerare constatarile fiscale, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.07.2010-31.12.2014

Motive procedurale

1. Referitor la argumentul societatii contestatoare potrivit caruia inspectia fiscala a

vizat si perioade anterioare deschiderii procedurii insolventei iar pentru toate creantele fiscale anterioare datei deschiderii procedurii insolventei creditorul fiscal avea obligatia sa se inscrie la masa credala în termenele de decadere stabilite de Legea nr. 85/2006, concretizate în hotararea judecatorului sindic, D.G.R.F.P.- Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala puteau stabili diferente de obligatii fiscale pentru perioada anterioara intrarii societatii in procedura insolventei si daca acestea sunt stabilite legal.

In fapt, A.J.F.P. - Activitatea de Inspectie fiscala a efectuat la SC X inspectie fiscala avand ca obiect verificarea impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata, pe perioada 01.07.2010-31.12.2014, constatările fiind cuprinse in Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice.

Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale suplimentare, care se compun impozit pe profit, TVA si accesorii aferente.

Obligatii fiscale reprezentand impozitul pe profit si TVA au fost stabilite pe perioada 01.07.2010-31.12.2014 iar accesoriile aferente acestor debite au fost calculate incepand cu data de 25.10.2010 si pana la data de 10.02.2014(data deschiderii procedurii insolventei).

In contestatia formulata SC X sustine ca toate creantele fiscale aferente perioadei anterioare datei de 11 februarie 2014-data deschiderii procedurii trebuiau declarate la masa credala pana la termenul stabilit prin hotararea de deschidere a procedurii, astfel incat dreptul de a le solicita acum este pierdut.

Astfel, societatea considera ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod eronat la stabilirea de obligatii fiscale suplimentare in sarcina sa , atat in ceea ce priveste impozitul pe profit cat si in privinta taxei pe valoarea adaugata , in speta fiind incalcate atat dispozitiile procedurale care conduc la sanctiunea nulitatii absolute cat si normele ce tin de fondul raportului juridic de drept fiscal.

In drept, potrivit art.1, art.2, art.94 si art.95 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

-art.1

*"(1) Prezentul cod reglementează drepturile și obligațiile părților din raporturile juridice fiscale privind administrarea impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat și bugetelor locale, prevăzute de Codul fiscal**).*

(3) Prin administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat se înțelege ansamblul activităților desfășurate de organele fiscale în legătură cu:

a) înregistrarea fiscală;

b) declararea, stabilirea, verificarea și colectarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;"

-art.2

"(1) Administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute la art. 1, se îndeplinește potrivit dispozițiilor

Codului de procedură fiscală, ale Codului fiscal, precum și ale altor reglementări date în aplicarea acestora.

(2) Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.

(3) Unde prezentul cod nu dispune se aplică prevederile Codului de procedură civilă."

-art.94

"1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

(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) sancționarea 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:[...]

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;"

-art.95

"Inspecția fiscală se exercită asupra tuturor persoanelor, indiferent de forma lor de organizare, care au obligații de stabilire, reținere și plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute de lege."

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că în Codul de procedură fiscală nu există introdusă nicio restricție sau excepție cu privire la anumite situații în care agenții economici să nu poată fi supuși inspecției fiscale, astfel încât inspecția fiscală să poată efectua și asupra contribuabililor care se află în procedura insolvenței.

În ceea ce privește invocarea prevederilor legale în materia insolvenței, se reține că potrivit prevederilor art.3 pct.1 din Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței cu modificările și completările ulterioare: *"insolvența este acea stare a patrimoniului*

debitorului care se caracterizează prin insuficiența fondurilor bănești disponibile pentru plata datoriilor certe, lichide și exigibile” iar conform art.64 alin.(1) coroborat cu art.65 alin.(1) si alin.(2) din lege, creantele care sunt anterioare datei de deschidere a procedurii sunt cuprinse intr-o cerere ce trebuie depusa in termenul fixat in sentinta de deschidere a procedurii si la care trebuie sa fie anexate “documentele justificative ale creantei” si ale actelor de constituire de garantii .

In mod similar, conform art.64 alin.(6) din Legea nr.85/2006 privind procedura insolventei cu modificarile si completarile ulterioare:

“Creanțele născute după data deschiderii procedurii, în perioada de observație sau în procedura reorganizării judiciare vor fi plătite conform documentelor din care rezultă, nefiind necesară înscrierea la masa credală. Prevederea se aplică în mod corespunzător pentru creanțele născute în procedura de faliment.

De asemenea potrivit art.663 din Legea 134/2010 privind Codul de procedura civila, republicata:

“(2) Creanța este certă când existența ei neîndoielnică rezultă din însuși titlul executoriu.

(3) Creanța este lichidă atunci când obiectul ei este determinat sau când titlul executoriu conține elementele care permit stabilirea lui.

(4) Creanța este exigibilă dacă obligația debitorului este ajunsă la scadență sau acesta este decăzut din beneficiul termenului de plată.”

Din dispozitiile legale mai sus enuntate se retine ca orice creanta inregistrata la masa credala ori nascuta in timpul procedurii insolventei trebuie sa aiba la baza documente justificative, adica documente din care sa reiasa neindoielnic suma efectiv datorata si temeiul creantei, ceea ce in cazul creantelor bugetare implica cuantificarea creantei intr-o declaratie fiscala ori o decizie de impunere emisa de organul fiscal in conformitate cu prevederile art.82 si art.85 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

-art.82

“(2) În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.”

-art.85

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

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

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

In plus, in cazul creantelor bugetare individualizate prin declaratii fiscale depuse de contribuabili creanta nu are caracter cert, neindoielnic deoarece ea este cuantificata de contribuabilul insusi si nu de catre creditorul -stat , care nu are la indemana decat calea

inspectiei fiscale pentru a verifica corectitudinea creantei determinate de contribuabilul respectiv.

Sustinerea societatii contestatoare potrivit careia pentru toate creantele fiscale anterioare datei de 11 februarie 2014, creditorul fiscal avea obligatia sa se inscrie la masa credala in termenele de decadere stabilite de Legea nr.85/2006 art.64 alin.(1) , nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei deoarece diferentele suplimentare de obligatii fiscale reprezentand impozit pe profit, TVA si accesorii stabilite in urma inspectiei fiscale nu aveau un caracter neindeiolic si nici nu erau lichide la data deschiderii procedurii , ele devenind certe si lichide doar la finalizarea inspectiei fiscale si emiterea deciziei de impunere.

Or, a accepta sustinerile societatii contestatoare ar insemna existenta unei interdictii absolute in privinta efectuarii inspectiei fiscale la contribuabilii aflati in procedura insolventei atat pe perioada anterioara deschiderii procedurii cat si pe perioada derularii procedurii, in conditiile in care o astfel de interdictie nu este prevazuta in Codul de procedura fiscala nici de legislatia in materia insolventei.

De altfel, procedura insolventei are ca scop acoperirea pasivului debitorului aflat in insolventa si nu inlaturarea competentei organelor fiscale de a verifica legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, a corectitudinii si exactitatii aplicarii prevederilor legislatiei fiscale de catre debitorul insolubil, verificare care nu se poate efectua decat in conditiile Codului de procedura fiscala.

De pe portalul Tribunalului rezulta ca pe rol se afla in curs de solutionare dosarul privind SC X ,in calitate de debitor, avand ca obiect procedura insolventei,;la termenul de judecata, instanta de judecata a amanat judecarea cauzei si "Pune in vedere administratorului special al debitoarei sa depuna la dosar dovada depunerii unei copii a planului de reorganizare la Registrul Comertului si a comunicarii planului de reorganizare catre comitetul creditorilor , astfel cum prevede art.98 din Legea nr.85/2006" de unde rezulta ca societatea se afla in reorganizare .

Din prevederile legale mai sus enuntate se retine ca, in cazul în care se confirma un plan de reorganizare, dobanzile, majorarile ori penalitatile de orice fel sau cheltuielile accesorii la obligatiile nascute ulterior datei deschiderii procedurii generale se achita în conformitate cu actele din care rezulta si cu prevederile programului de plati iar daca planul esueaza acestea se datoreaza pana la data deschiderii procedurii falimentului.

De asemenea, creantele nascute dupa data deschiderii procedurii, in perioada de observatie sau in procedura reorganizarii judiciare vor fi platite conform documentelor din care rezulta, nefiind necesara inscrierea la masa credala.

In cazul in care se deschide procedura de faliment dupa perioada de observatie sau reorganizare, creditorii vor solicita inscrierea in tabelul suplimentar a creantelor nascute dupa data deschiderii procedurii insolventei.

Prin urmare, argumentul societatii contestatoare, potrivit caruia actul administrativ fiscal contestat respectiv Decizia de impunere ar fi nula pe motiv ca , creantele fiscale stabilite prin acest act administrativ nu au fost inscise la masa credala in termenele de stabilite de Legea nr.85/2006, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care din prevederile legale mai sus enuntate scopul legii insolventei este de instituire a unei proceduri colective pentru acoperirea pasivului debitorului atunci cand exista o sansa de redresare a activitatii contribuabilului, insolventa este stare a patrimoniului debitorului care se caracterizeaza prin insuficienta fondurilor banesti disponibile pentru plata datoriilor certe, lichide si exigibile iar inscrierea la masa credala, cu aceste obligatii fiscale poate fi solicitata printr-un tabelul suplimentar a creantelor

nascute dupa data deschiderii procedurii insolventei.

Mai mult, dupa cum am aratat si mai sus actele administrativ fiscale contestate au fost emise de organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

La art.5 din O.G.nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare se prevede:

(1) Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.

iar la art.11 din același act normativ se prevede:

"Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege."

In consecinta, motivatia bazata pe incidenta prevederilor legii insolventei la diferentele stabilite suplimentar prin Decizia de impunere, urmare inspectiei fiscale, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, contestatia formulata de societate cu privire la acest capat de cerere fiind neintemeiata, urmand a fi respinsa ca atare.

2. Referitor la sustinerile societatii contestatoare potrivit carora nu au fost respectate dispozitiile legale referitoare la procedura de intocmire a actelor inspectiei fiscale, respectiv in speta au fost incalcate prevederile art.5, ar.6, art.7, art.12, art.105 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, mentionam:

La art.5, art.6, art.7, art.12 si art.105 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

-art.5

"(1) Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat."

-art.6

"Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză."

-art.7

"(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz."

-art.12

"Relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe bună-credință, în scopul realizării cerințelor legii."

-art.105

"(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere."

Analizand actul administrativ fiscal contestat respectiv Decizia de impunere emisa

in baza Raportului de inspectie fiscala, in raport de aceste prevederile legale se retin urmatoarele:

Starea de fapt reala pentru perioada verificata a SC X a fost stabilita, de catre organele de inspectie fiscala pe baza documentelor financiar contabile prezentate de societate in timpul controlului precum si informatiile transmise de ale institutii(DSVSA) urmare solicitarii de informatii in conformitate cu prevederile art.49 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine, pentru a obtine date suplimentare, organul de inspectie fiscala a solicitat in scris societatii prin cele 14 "solicitari de inregistrari" deoarece aceasta nu a raspuns solicitarilor verbale de prezentare de informatii si inregistrari (dupa cum sustine organelor de control).

Totodata avand in vedere deficientele constatate in prima perioada a inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au intocmit Dispozitia de masuri , iar pana la remedierea deficientelor constatate, inspectia fiscala a fost suspendata pe o perioada de 2 luni.

De asemenea, in timpul inspectiei fiscale societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte situatia reala a mortalitatilor la pasari, astfel ca organele de inspectie fiscala au solicitat informatii suplimentare Directiei Sanitare Veterinare si pentru Siguranta Alimentelor.

Din documentele existente la dosarul contestatiei si chiar in contestatia formulata cu privire la evidenta contabila , societatea contestatoare specifica faptul ca au existat deficiente in contabilitate;

Societatea contestatoare arata ca toate inregistrarile contabile efectuate prin contul 473"decontari din operatiuni in curs de lamurire" au avut menirea de a corecta erorile contabile inregistrate in perioada 2007-2011;

De asemenea, arata ca, urmare utilizarii softului de contabilitate WinMentor si preluarii datelor din programul Cristal Soft au aparut deficiente in contabilitatea societatii respectiv societatea arata ca:

- nu s-a reusit preluarea in luna aprilie 2010 a situatiei mijloacelor fixe, amortizarea mijloacelor fixe si veniturile din subventii aferente investitiilor fiind operate manual;

- pentru întocmirea fiselor fiscale pentru anul 2010, avand in vedere ca marea majoritate a angajatilor au lucrat tot anul 2010, operarea statelor de plata s-a facut in vechiul soft pana la sfarsitul anului 2010, personalul fiind preluat in noul soft doar cu data de 1 ianuarie 2011. Pana la acesta data notele contabile aferente statelor de plata au fost operate manual;

- desi in modulul comercial au fost operate contractele de leasing, nu s-a reusit operarea facturilor din acest modul, facturile de leasing fiind operate manual;

- pentru anumite materiale înregistrate in contul 3028 " Alte materiale consumabile" în momentul înregistrarii bonului de consum, softul descarca gestiunea fara sa inregistreze suma si pe contul de cheltuieli, pentru a echilibra balanta fiind necesara inregistrarea cheltuielilor in corespondenta cu un cont extrabilantier;

- nu s-a reusit operarea descarcarii de gestiune pentru ouale impachetari;descarcarea de gestiune trebuie operata manual pentru reglarea stocurilor la nivelul corect;

- nu s-a reusit operarea in WinMentor a transformarii stocurilor de pasari in urma abatorizarii din animale vii, a caror evidenta era in capete, in produsele obtinute in urma abatorizarii. Aceaste operatiuni trebuiau operate manual, prin note contabile.

In conformitate cu prevederile art.64 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

Iar la art.65 din același act normativ se specifică faptul că:

“(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.”

Prin urmare, se reține că documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei impozabile iar organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite să aprecieze relevanța stării de fapt fiscale, să adopte soluția admisă de lege, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, administrând în acest sens mijloacele de probă prevăzute în normele legale.

În concluzie se reține că, organele de inspecție fiscală la stabilirea stării de fapt fiscale au luat în considerare documentele prezentate de societate și evidențele contabile ale societății, au avut în vedere raporturile juridice relevante pentru impunere iar în vederea clarificării unor aspecte organele de inspecție fiscală au solicitat informații suplimentare atât societății contestatoare cât și altor persoane.

Intrucât, cu privire la unele aspecte constatate (numărul pasărilor moarte pe perioada verificată) societatea nu a prezentat elemente clare și documente justificative care să ateste necesitatea operațiunilor economice pentru care aceste clarificări au fost solicitate, organele de inspecție fiscală au apreciat în limita atribuțiilor și competențelor ce le revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și au adoptat soluția impusă de lege.

În ceea ce privește nerespectarea principiului bunei credințe invocată de societatea contestatoare respectiv "Relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe buna-credință, în scopul realizării cerințelor legii" se reține că buna credință se prezumă potrivit unui principiu larg recunoscut de dreptul civil român, consacrat prin art.14(2) din Legea nr.287/2009 republicată, privind Codul civil iar reaua credință trebuie dovedită, condiție care nu este îndeplinită de contestatoare.

Totodată, se reține că potrivit Deciziei Curtii Constituționale nr.73/1995, exercitarea abuzivă a unui drept se produce numai în situația în care dreptul se realizează în alt scop decât acela pentru care legea l-a recunoscut, situație care nu se circumscrie speței, societatea contestatoare neinvocând niciun argument în acest sens.

Cu privire la solicitarea unei expertize tehnice de specialitate de către organele de inspecție fiscală având în vedere problemele de specialitate din domeniul zootehnic și cel sanitar veterinar, nu se pune problema în cauză în speță având în vedere că inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea și stabilirea după caz a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și accesoriilor aferente iar organele de inspecție fiscală au specializarea necesară în vederea stabilirii stării de fapt fiscale a contribuabilului în raport de evidențele contabile ale contribuabilului, a informațiilor obținute din partea altor persoane urmare administrării mijloacelor de probă și datelor din evidențele fiscale existente în baza de date ANAF.

În consecința, considerăm că fiind nejustificate afirmațiile societății contestatoare potrivit cărora stabilirea impozitelor și taxelor nu se întemeiază pe situația fiscală reală a SC X în condițiile în care rezultă că organele de inspecție fiscală au luat în considerare mijloacele de probă prezentate de societate precum și alte persoane în vederea stabilirii stării de fapt fiscale în speta.

3. Referitor la argumentul societății contestatoare potrivit căruia actul administrativ fiscal contestat respectiv Decizia de impunere nu este motivată în fapt și drept, menționăm:

În drept, la art.43 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală și la art.46 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală se precizează:

"(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;*
- d) obiectul actului administrativ fiscal;*
- e) motivele de fapt;*
- f) temeiul de drept;*
- g) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*
- h) stampila organului fiscal emitent;*
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;*
- j) mențiuni privind audierea contribuabilului."*

De asemenea, la art.41 din același act normativ este stipulat:

"Noțiunea de act administrativ fiscal

În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale."

La art.87 " Forma și conținutul deciziei de impunere" din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede:

"Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă."

În ceea ce privește formularul "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, stabilite de inspecția fiscală" modalitatea de completare a acesteia este reglementată de Ordinul 1021/2013 privind aprobarea modelului și conținutului formularului Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, stabilite

de inspectia fiscala pentru persoane juridice, care la Anexa 2 precizeaza:

"Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala pentru stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare de plata, precum si pentru comunicarea modului de solutionare cu inspectie fiscala anticipata a decontului de taxa pe valoarea adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare, în situatia în care se stabilesc diferente fata de suma solicitata la rambursare.

Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice se va completa la încheierea unei inspectii fiscale generale sau partiale, ca urmare a constatarii de obligatii fiscale suplimentare si/sau accesorii aferente acestora, înscrise în "Raportul de inspectie fiscala", întocmit la încheierea acesteia.[...]

2.1.2. "Motivul de fapt": se vor înscrie detaliat si în clar modul în care contribuabilul a efectuat si înregistrat o operatiune patrimoniala, modul cum a tratat-o din punct de vedere fiscal sau cu influenta fiscala si tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum si prezentarea consecintelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligatia fiscala principala, cât si pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

2.1.3. "Temeiul de drept": se va înscrie detaliat si clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevazute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligatia fiscala principala, cât si pentru accesoriile calculate la aceasta.

Informatiile prevazute la pct. 2.1.1, 2.1.2 si 2.1.3 se vor completa pentru fiecare impozit, taxa sau contributie pentru care s-au constatat diferente de obligatii fiscale si/sau accesorii aferente acestora. În cazurile în care legea permite si exista constatar, se pot înscrie obligatii fiscale accesorii, fara ca organele fiscale sa stabileasca o obligatie fiscala principala suplimentara. În acest caz, în coloana 4 "Baza impozabila stabilita suplimentar" se va înscrie obligatia fiscala principala stabilita suplimentar de plata pe o anumita perioada, chiar daca în perioadele urmatoare aceasta s-a anulat."

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate, se retine ca in cauza in speta actul administrativ fiscal este Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P -Inspectie Fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala .

Din actul administrativ fiscal contestat, se constata ca la pct.2.1.2. "Motivul de fapt" organele de inspectie fiscala au in scris motivele care au condus la stabilirea de sume suplimentare, in sa acestea au fost prezentate detaliat in Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii acestei decizii.

Prin Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii actului administrativ fiscal contestat, organele de inspectie fiscala au analizat documentele si informatiile prezentate de societate iar in baza carora acestea si-au format convingerea ca

societatea, pe perioada 01.07.2010-31.12.2014, datoreaza bugetului de stat impozit pe profit, TVA precum si accesorii aferente.

Detalierea din punct de vedere valoric a acestor sume , respectiv cuantumul total al impozitului pe profit, a TVA respinsa la deductibilitate si totodata TVA stabilita suplimentar de plata sunt inscrise in Raportului de inspectie fiscala, care conform art.109 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, prezinta constatarile inspectiei din punct de vedere factic si legal.

In anexele la Raportul de inspectie fiscala , organele de inspectie fiscala prezinta modul de determinare a impozitului pe profit ,a TVA stabilita suplimentar de plata precum si modul de calcul al accesorilor.

La pct.213”Motivul de drept” din Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice precum si Raportul de inspectie fiscala sunt prezentate articolele de lege in baza corora au fost stabilite venituri impozabile suplimentare, s-au respins la deductibilitate cheltuielile si care au dus la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit;de asemenea au fost inscrise articolele de lege care au dus la respingerea la deductibilitate a TVA, colectarea suplimentara a TVA, care au condus la stabilirea suplimentara a TVA de plata pe perioada verificata.

De asemenea, organele inspectie fiscala au prezentat si baza legala privind modul de calcul al accesorilor stabilite pe perioada verificata.

Prin urmare , argumentul societatii privind nulitatea absoluta pe motiv ca Decizia de impunere nu este motivata in fapt si in drept nu are nicio justificare reala in conditiile in care organele de inspectie fiscala au mentionat in Raportul de inspectie fiscala rationamentul pentru care au stabilit diferentele de obligatii fiscale pe perioada supusa inspectiei fiscale .

Faptul ca societatea este nemultumita de concluziile organelor de inspectie fiscala nu inseamna ca decizia atacata este nemotivata intrucat obligatia motivarii nu presupune existenta unor raspunsuri detaliate si ample la fiecare argument al societatii contestatoare, fiind suficienta motivatia esentiala avuta in vedere de organele de inspectie fiscala asa cum a fost expusa in Raportul de inspectie fiscala.

Prin urmare, nu poate fi invocata lipsa nulitatii absolute a Deciziei de impunere pentru nemotivarea in fapt si drept a acesteia.

Potrivit prevederilor art.174 si art.175 din Codul de procedura civila coroborat cu prevederile art.2 alin.(3) din Codul de procedura fiscala, actul administrativ fiscal este lovit de *“nulitate absoluta atunci cand cerința nerespectata este instituita printr-o norma care ocrotește un interes public.”* respectiv *“Actul de procedură este lovit de nulitate dacă prin nerespectarea cerinței legale s-a adus părții o vătămare care nu poate fi înlăturată decât prin desființarea acestuia.”*, iar in speta nu este cazul, motiv pentru care se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

4.In ceea ce priveste argumentul societatii contestatoare potrivit caruia in cauza a fost incalcat dreptul la aparare, mentionam:

Societatea contestatoare sustine ca organul de inspectie fiscala ca nu a acordat dreptul la aparare si nu a acordat posibilitatea de a-si face cunoscut in mod util punctul de vedere cu privire la faptele si imprejurarile relevante pe care administratia intentioneaza sa isi intemeieze decizia.

Invoca in sustinere dispozitiile art.9 si art.130 din Codul de procedura fiscala

precum si jurisprudenta Curtii de Justitie a Uniunii Europene.

La art.9 si art.130 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala , invocate si de societatea contestatoare, se prevad:

-art.9

“(1) Înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.”

-art.130

“(1) Contribuabilul/Plătitorul trebuie informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale despre aspectele constatate în cadrul acțiunii de inspecție fiscală, iar la încheierea acesteia, despre constatările și consecințele lor fiscale.

(2) Organul de inspecție fiscală comunică contribuabilului/plătitorului proiectul de raport de inspecție fiscală, în format electronic sau pe suport hârtie, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere. În acest scop, odată cu comunicarea proiectului de raport, organul de inspecție fiscală comunică și data, ora și locul la care va avea loc discuția finală.”

Din prevederile legale invocate se retine faptul ca , contribuabilul trebuie informat pe parcursul desfasurarii inspectiei fiscale despre aspectele constatate in cadrul actiunii de inspectie fiscala iar la incheierea acesteia despre constatarile si consecintele lor fiscale.

De asemenea, inaintea luarii unei decizii, organul fiscal este obligat sa asigure contribuabilului posibilitatea de a-si exprima punctul de vedere cu privire la faptele si imprejurarile relevante in luarea deciziei .

Din documentele existente la dosarul contestatiei reiese faptul ca organul de inspectie fiscala a comunicat administratorului societatii si directorului economic (care a fost desemnat sa puna la dispozitia organului de inspectie fiscala documentele financiar contabile si informatiile solicitate pentru toata perioada verificata ,desi aceasta a fost angajata doar din anul 2015) deficientele constatate, iar pentru remedierea acestora a fost intocmita dispozitia de masuri.

Inspectia fiscala a fost suspendata pentru doua luni la solicitarea agentului economic pentru a duce la indeplinire masurile dispuse prin dispozitiei de masuri.

Inainte de suspendarea si dupa reluarea inspectiei fiscale, organul de inspectie fiscala a comunicat reprezentantilor societatii in scris prin documentul “ Solicitare de inscrisuri” deficientele constatate; Organul de inspectie fiscala pentru informarea agentului economic si stabilirea starii de fapt fiscale reala prin “Solicitare de inscrisuri”(un numar de 14 solicitari enumerate in prezentul referat la punctul II.1) a solicitat documente, informatii si lamuriri suplimentare .

Prin raspunsurile la aceste solicitari , societatea a furnizat informatiile considerate utile pentru clarificarea starii de fapt fiscale si-n concluzie a avut posibilitatea de a-si exprima punctul de vedere cu privire la faptele si imprejurarile relevante in luarea deciziei.

Mai mult, la dosarul contestatiei , societatea contestatoare poate sa depuna probe noi in sustinerea contestatiei asa cum se prevede la art.276 alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare.

Totodata, afirmatia societatii contestatoare potrivit careia i-a fost incalcat dreptul la aparare, este vadit nejustificata, in conditiile in care si-a prezentat amplu si documentat punctul de vedere asupra rezultatelor inspectiei fiscale prin contestatia formulata si la

sedinta de sustinere orala a contestatiei, asa cum reiese din contestatia care face obiectul prezentei decizii precum si minuta incheiata urmare sustinerii orale a contestatiei. Astfel, sustinerile societatii contestatoare cu privire la dreptul la aparare sunt neintemeiate.

5. Afirmatia societatii contestatoare potrivit careia "lipsa comunicarii proiectului de raport de inspectie fiscala atrage nulitatea absoluta neconditionata de existenta unei vatamari a actelor administrativ fiscale " nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei din urmatoarele motive:

Societatea recunoaste ca in timpul inspectiei fiscale a primit parti dispartite ale raportului de inspectie fiscala insa aceasta modalitatea de comunicare nu echivaleaza cu respectarea obligatiilor stabilite de lege in sarcina organului fiscal.

La art.130 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, mai sus enuntat , se specifica faptul ca organul de inspectie fiscala comunica contribuabilului proiectul de raport de inspectie fiscala, in format electronic sau pe suport de hartie, acordandu-i acestuia posibilitatea de a-si exprima punctul de vedere .

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca pentru discutia finala, organele de inspectie fiscala au instiintat SC X prin adresa inregistrata la societate.

Prin aceasta adresa, au fost instiintate doamnele X si Y, in calitate de administratori speciali, ca in data de.., ora .. va avea loc discutia finala asupra constatarilor rezultate in urma controlului, la sediul AJFP.

La data si ora stabilita pentru a avea loc discutia finala, s-au prezentat administratorii speciali ai societatii si a fost prezentat proiectul de raport de inspectie fiscala, urmand ca in termen de 3 zile lucratoare sa prezinte un punct de vedere asupra constatarilor inspectiei fiscale, cu inscrierea acestei mentiuni pe instiintarea pentru discutia finala.

Prin adresa transmisa de societate, inregistrata la AJFP a fost comunicat punctul de vedere al societatii cu privire la constatările organelor de inspectie fiscala incluse in proiectul de raport de inspectie fiscala, punct de vedere preluat si analizat de organul de inspectie fiscala in raportul de inspectie fiscala, Capitolul VI.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, consideram ca organul de inspectie fiscale a respectat prevederile legale prevazute de OG 92/2003, art.107 privind informarea agentului economic pe parcursul desfasurarii inspectiei fiscale asupra constatarilor rezultate din inspectia fiscala, acordandu-i acestuia posibilitatea de a-si exprima punctul de vedere in timp util.

Prin urmare, nu se justifica afirmatia societatii contestatoare referitoare la necomunicarea proiectului de raport de inspectie fiscala precum si cu privire la discutia finala, aceasta fiind neintemeiata.

Caz de nulitate a actului administrativ fiscal , conform art.46 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile il reprezinta:

*"Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.",*situatie care nu se circumscrie speței.

In conformitate cu prevederile art.49 din Legea nr.207/2015 privind Codul de

procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:

a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;

b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 46 alin. (6), precum și organul fiscal emitent;

c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.”

Se retine ca, legiuitorul a inteles sa precizeze in mod expres acele elemente din continutul actelor administrativ fiscale a caror lipsa este sanctionata cu nulitatea absoluta a actelor, ele fiind enumerate la articolul de lege mai sus enuntat. Prin urmare, numai pentru lipsa numelui, prenumelui si calitatii persoanei imputernicite a organului fiscal, numelui si prenumelui ori denumirea contribuabilului , a obiectului actului administrativ fiscal sau a semnaturii persoanei imputernicite a organului fiscal, actul administrativ fiscal este lovit de nulitate absoluta;constatarea nulitatii putand fi efectuata chiar si din oficiu fara a fi necesara cererea contribuabilului insa in speta nu este cazul.

In consecinta, actul administrativ fiscal contestat, in speta Decizia de impunere a fost intocmita cu respectarea prevederilor legale aplicabile in materie, motiv pentru care sustinerea societatii contestatoare potrivit careia actul administrativ fiscal este nul nu este reala iar actul administrativ fiscal nu poate fi anulat pe motive procedurale.

Deoarece exceptiile de procedura ridicate de societatea contestatoare au fost respinse ca neintemeiate , D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii 2 se va investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de SC X .

B)In ceea ce priveste fondul cauzei.

1. Referitor la impozitul pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere precum si TVA, dobanzi si penalitati de intarziere, stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestate de societate pe procedura , mentionam:

Cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P.- Serviciul Solutionare Contestatii 2 se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de SC X impotriva obligatiilor fiscale reprezentand impozitului pe profit , TVA si accesorii aferente, stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere in conditiile in care societatea contestatoare precizeaza in mod clar ca pe fondul cauzei nu contesta aceste sume si mai mult in contestatia formulata nu prezinta motivele de fapt si de drept cu privire la acest capat de cerere.

In fapt, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala, au stabilit in sarcina SC X, pe perioada 01.07.2010-31.12.2014, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, obligatiile fiscale in valoare totala, care se compun din:impozit pe profit;dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit

suplimentar de plata;TVA; dobanzi aferente TVA de plata;penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

In contestatia formulata, societatea contestatoare specifica, in mod clar ca, in ipoteza in care nu va fi retinuta incidenta motivelor de nulitate absoluta a actelor administrativ fiscale, societatea contestatoare solicita anularea in parte a actului administrativ fiscal contestat .

Se retine astfel ca, societatea contestatoare nu contestata suma totala de.. lei care se compune din impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit, penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si prin urmare nu prezinta motivele de fapt si de drept cu privire la acest capat de cerere.

In aceste conditii, in cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

In Ordinul nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

"2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii."

La art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

"(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă."

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale pct.11.1 din Ordinul nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, care dispun:

"Contestatia poate fi respinsa ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației ;"

Din dispozitiile legale citate mai sus se retine ca in contestatie societatea trebuie

sa prezinte motivele de fapt si de drept , precum si dovezile pe care se intemeiaza acestea, in caz contrar contestatia va fi respinsa ca nemotivata.

Avand in vedere documentele existente la dosarul contestatiei precum si prevederile legale invocate se retine ca, prin contestatia formulata SC X nu a inteles sa-si motiveze contestatia, in fapt si drept, cu privire la suma totala de.. care se compune din: impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit, penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Mai mult,in contestatia formulata SC X specifica faptul ca, pe fond, contesta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice, respectiv contesta suma totala reprezentand impozit pe profit, TVA si accesorii aferente.

In aceste conditii, incidente spetei sunt si prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala,cu modificarile si completarile ulterioare , care stipuleaza:

"(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, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."

Potrivit doctrinei, se retine ca inca din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit caruia cel ce afirma o pretentie in justitie trebuie sa o dovedeasca, regula traditionala exprimata prin adagiul latin"actor incumbit probatio" principiul fiind consfintit de art.249 din din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedura civila, republicata potrivit caruia:"*Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege."*

si art.250 din acelasi act normativ, potrivit caruia " *Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri[...]*"

Aceste prevederile legale se coroboreaza cu prevederile art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala,cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

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

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate se retine ca , contestatorul este cel care invoca in sprijinul pretentiilor sale starea de fapt, afirmand o pretentie in procedura administrativa; se retine astfel ca sarcina probei revine contestatorului.

Sarcina probei nu implica un drept al contestatorului ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretentie in cadrul caili administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea contestatiei.

Prin urmare, in baza celor retinute mai sus si avand in vedere ca SC X, in contestatia formulata specifica faptul ca pe fond contesta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice si nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei cu privire la obligatiile fiscale in valoare totala de cu privire la suma totala de .. lei stabilite prin acest act administrativ fiscal, mai mult si le insuseste, se va respinge contestatia ca

nemotivata cu privire la aceste obligatiile fiscale.

2.Referitor la obligatiile fiscale reprezentand impozit pe profit, TVA si accesorii aferente precum si masura de diminuarea a pierderii fiscale, contestate de societate, **cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P. - Serviciul Solutionare Contestatii 2 se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de SC X impotriva obligatiilor fiscale in conditiile in care organele de inspectie fiscala au inaintat Parchetului de pe Langa Tribunalul, Sesizarea penala impreuna cu Procesul verbal si anexele aferente , ale carui constatari se regasesc si in Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere si Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, pentru a analiza daca faptele descrise indeplinesc elementele constitutive ale unor infractiuni de natura economico-financiara.**

In fapt, urmare verificarii organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. -Inspectie Fiscala au intocmit Raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere , prin care au fost stabilite in sarcina SC X obligatii fiscale, care se compun din impozit pe profit;dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;TVA dobanzi aferente TVA de plata; penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

In baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala a fost emisa si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala prin care organele de inspectie fiscala au lasat ca masura in sarcina SC X -masura 1.1”Societatea va recalcula pierderea fiscala in registrul de evidenta fiscala pentru anul 2013 si 2014 avand in vedere cheltuielile nedeductibile si veniturile suplimentare stabilite in urma inspectiei fiscale si va depune o declaratie rectificativa cod 101 corecta si completa pentru diminuarea pierderii fiscale pentru aceasta perioada.”

De asemenea, organele de inspectie fiscala au intocmit si Procesul verbal ale carui constatari se regasesc si in Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere si Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, contestate de societate.

a)Din procesul verbal rezulta ca , urmare verificarii documentelor financiar contabile si a situatiei detaliate lunare privind miscarea efectivelor de pasari , pe perioada august 2010-decembrie 2014 , organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie Fiscala au constatat ca SC X a inregistrat un numar mare de mortalitati pasari motiv pentru care , prin adresa a solicitat Directiei Sanitare Veterinare si pentru Siguranta Alimentelor, comunicarea unei situatii a mortalitatilor si a pasarilor incinerate raportate lunar de catre societatea verificata.

Prin adresa, Directia Sanitara Veterinara si pentru Siguranta Alimentelor comunica A.J.F.P.-Inspectie fiscala urmatoarele documente:

-adresa care contine tabelul cu datele din situatiile lunare a mortalitatilor transmise de CSV Zonala catre DSVSA ;

-nota de control;

Din adresa care contine tabelul cu datele din situatiile lunare a mortalitatilor transmise de CSV Zonala catre DSVSA rezulta, ca pe perioada 01.07.2010-31.12.2014 au fost declarate un numar de ... pasari moarte.

Din nota de control, intocmita de organele de control din cadrul DSVSA s-a retinut ca, exista neconcordanțe între datele transmise telefonic de către societate către CSV Zonala, datele înscrise în fișa de lot și datele din centralizatoarele de moarte prezentând în

continuare pe fiecare an in parte (2010, 2011, 2012, 2013, 2014) numarul pasarilor moarte inregistrat in fiecare din acest document, cu mentiunea ca nu pe toate actele de moarte sunt trecute cauzele mortii iar pe aceasta perioada centralizatoarele actelor de moarte nu mai sunt semnate, parafate si nu sunt asumate in totalitate de medicul veterinar.

In aceste conditii prin Dispozitia de masuri, la masura 1.1, organele de inspectie fiscala au lasat in sarcina societarii intocmirea situatiei „ Miscarea lunara a efectivelor de animale pentru perioada iulie 2010- decembrie 2014” care sa contine date despre mortalitatea lunara (numar bucati si kilograme) pe fiecare hala .

Prin adresa, societatea comunica documentul privind “Miscarea lunara a efectivelor de animale pentru perioada iulie 2010-decembrie 2014”.

Pe baza documentului “Miscarea lunara a efectivelor de animale pentru perioada iulie 2010-decembrie 2014”, organele de inspectie fiscala au centralizat pe fiecare hala (anexa 10 pentru hala 1 si anexa 11 pentru hala 2) numarul de mortalitati inregistrate in evidenta contabila comparativ cu numarul mortalitatilor declarate la DSVSA , rezultand diferenta de mortalitati nedeductibila fiscal.

Avand in vedere diferenta de pasari moarte rezultata intre numarul de pasari moarte inregistrate de societate si numarul de pasari moarte raportate de aceasta la DSVSA, organele de inspectie fiscala(prin anexa 10 -hala 1 si anexa 11- hala 2) au recalculat productia de oua neinregistrata in functie de productia medie in cifre absolute pusa la dispozitie de catre societate, stabilind valoarea veniturilor din vanzarea acestor oua neinregistrata precum si a veniturilor din vanzarea de gaini considerate mortalitati de catre societate, pe perioada verificata.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca au fost incalcate dispozitiile art.19 alin.(1) , art.128 alin.(1) ,art.134 si art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata.

Asupra veniturilor organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit si au colectat suplimentar TVA.

b).Din procesul verbal, rezulta ca, pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuieli si TVA aferenta achizitiei de combustibil destinat incinerarii diferentei de pasari moarte, rezultata intre numarul de pasari moarte inregistrate de societate si numarul de pasari moarte raportate de aceasta la DSVSA.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in speta au fost incalcate prevederile art.21 alin.(1) si art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata;

Urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar si totodata au respins la deductibilitate TVA .

c) Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca pe perioada verificata , prin deconturi de TVA , SC X a solicitat la rambursare sume mai mari decat cele inscrise in balantele de verificare intocmite pe perioadele in cauza;organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a beneficiat de rambursarea in plus a TVA.

-Prin decontul de TVA din luna iunie 2011, cu optiune de rambursare, societatea solicita la rambursare suma.. iar conform balantei de verificare la 30.06.2011, societatea a inregistrat TVA da rambursat in suma da .. lei, rezultand astfel o diferenta da TVA solicitata in plus si nejustificata cu documente;

-Prin decontul de TVA din luna august 2011, cu optiune de rambursare, societatea a solicitat la rambursare suma de.. lei, iar conform balantei de verificare la 30.08.2011 ,

TVA de rambursat era in suma de.. lei, rezultand astfel o diferenta de TVA in suma de .. lei solicitata in plus si nejustificata cu documente;

-Potrivit balantei de verificare intocmita de societate la data de 30.04.2013, aceasta inregistreaza TVA de rambursat in suma de .. lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca , pe perioada septembrie 2011 -aprilie 2013, societatea a completat si depus eronat decontul de TVA cod.300 pentru perioada sept 2011-aprilie 2012 si anume:

-luna septembrie 2011:in balanta de verificare TVA de rambursat este in suma de.. lei, iar in decontul de TVA , TVA de rambursat este in suma de ..lei, rezultand astfel TVA de rambursat nedeclarat in suma de .. lei;

-luna octombrie 2011 :in balanta de verificare TVA de plata este in suma de.. lei, iar in decontul de TVA, TVA de plata este in suma de .. lei, rezultand astfel TVA de plata declarat in plus in suma de .. lei;

-luna noiembrie 2011 :in balanta de verificare TVA de plata este in suma de ..lei, iar in decontul de TVA, TVA de plata este in suma de ... lei, rezultand astfel TVA de plata declarat in plus in suma de ... lei;

-luna decembrie 2011:in balanta de verificare TVA de plata este in suma de ... lei, iar in decontul de TVA , TVA de plata este in suma de lei, rezultand astfel TVA de plata nedeclarat in suma de ..lei;

-luna ianuarie 2012:in balanta de verificare TVA de plata este in suma de ...lei, iar in decontul de TVA , TVA de plata este in suma de ... lei, rezultand astfel TVA de plata declarat in plus in suma de .. lei;

-luna ianuarie 2012:in balanta de verificare TVA de rambursat este in suma de.. lei, iar in decontul de TVA, TVA de rambursat este in suma de ... lei, rezultand astfel TVA de rambursat declarat in plus in suma de .. lei;

-luna martie 2012:in balanta de verificare TVA de plata este in suma de ..lei, iar in decontul de TVA , TVA de plata este in suma de.. lei, rezultand astfel TVA de plata declarat in plus in suma de .. lei;

-luna aprilie 2012:in balanta de verificare TVA de plata este in suma de ... lei, iar in decontul de TVA, TVA de plata este in suma de .. lei, rezultand astfel TVA de plata declarat in plus in suma de .. lei.

Din aceste erori de completare mentionate mai sus(TVA de plata sau TVA de rambursat declarat mai mult sau mai putin fata de balanta de verificare), rezulta o diferenta intre evidenta contabila si evidenta fiscala in suma de.. lei reprezentand TVA de plata nedeclarata, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata in valoare de.. lei, societatea incalcanad prevederile art.82 alin.(3) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. Art.156² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, Ordinul nr.2245/2010 pentru aprobarea modelului si continutului formularului 300"Decont de TVA"-Anexa 1, respectiv Ordinul nr.183/2011 pentru aprobarea modelului si continutului formularului 300"Decont de TVA"-Anexa 1.

d) Organele de inspectie fiscala au constatat ca pe perioada august 2010-decembrie 2014, societatea a achizitionat bunuri si servicii care nu au fost utilizate in folosul operatiunilor taxabile astfel:

-factura emisa de H reprezentand contravaloare "bicicleta pliabila si permis biciclete";

-factura emisa de E reprezentand contravaloare "DHS 2024";

-factura emisa de T reprezentand contravaloare "mobilier" cu mentiunea facuta de catre administratorul societatii ca acest mobilier nu este utilizat in scopul realizarii operatiunilor taxabile si al obtinerii de venituri;

-factura emisa de T reprezentand contravaloare "mobilier" cu mentiunea facuta de catre administratorul societatii ca acest mobilier nu este utilizat in scopul realizarii operatiunilor taxabile si al obtinerii de venituri"

-factura emisa de T reprezentand contravaloare mobilier cu mentiunea facuta de catre administratorul societatii "ca acest mobilier nu este utilizat in scopul realizarii operatiunilor taxabile si al obtinerii de venituri"

-factura emisa de T reprezentand contravaloare mobilier cu mentiunea facuta de catre administratorul societatii "ca acest mobilier nu este utilizat in scopul realizarii operatiunilor taxabile si al obtinerii de venituri"

-factura emisa de T reprezentand contravaloare mobilier cu mentiunea facuta de catre administratorul societatii doamna "ca acest mobilier nu este utilizat in scopul realizarii operatiunilor taxabile si al obtinerii de venituri"

-factura emisa de D reprezentand contravaloare "robot curatare piscina,pompa cu filtru nisip,spartura sticla pt fitrarea apei" cu mentiunea facuta de catre directorul societatii "ca nu este aferent realizarii de venituri";

-factura emisa de D reprezentand contravaloare "set vulcani cabina dus" cu mentiunea facuta de catre directorul societatii "ca nu este aferent realizarii de venituri";

Urmare analizei facturilor mai sus enumerate si informatiilor transmise de reprezentantii societatii organele de inspectie fiscala au constatat ca bunurile si serviciile achizitionate nu au fost destinate activitatii desfasurata de societate, astfel ca au fost incalcate prevederile art.21 alin.(1) si art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare; astfel au respins la deductibilitate cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor mai sus enumerate iar in temeiul art.17 si 19 din Codul fiscal au stabilit impozit pe profit suplimentar si totodata au respins la deductibilitate TVA.

e)In timpul inspectiei fiscala organele de inspectie fiscala au constatat ca;

- societatea a considerat unele facturi de vanzare ca fiind anulate desi nu detine si nu a prezentat in timpul controlului, toate cele trei exemplare din aceste facturi , facturile nefiind inregistrate in evidentele contabile;

-societatea a emis facturi care nu au fost inregistrate in evidentele contabile;

Cu privire la facturi de vanzare , considerate de societate ca fiind anulate din Procesul verbal rezulta urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a inregistrat in evidentele contabile si nu a facut dovada anularii facturilor emise catre diversi clienti.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca facturile fac parte din blocul de facturi pretiparite si nu au fost emise cu ajutorul programului informatic asa cum eronat sustine societatea.

Avand in vedere ca societatea nu a facut dovada ca facturile in cauza au fost anulate, organele de inspectie fiscala au estimat veniturile si TVA colectata aferenta facturilor mai sus enumerate, in conformitate cu prevederile art.67 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , luand in considerare jurnalul de vanzari din lunile octombrie 2010, aprilie 2011, iunie 2011, august 2011, octombrie 2013 si ianuarie 2014 si au stabilit venituri impozabile suplimentare si au colectat suplimentar TVA.

Asupra veniturilor impozabile suplimentare organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar in conformitate cu prevederile art.19 coroborat cu prevederile art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

TVA a fost colectata suplimentar asupra veniturilor neinregistrate in evidentele contabile in conformitate cu prevederile art.128, art.137 si art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Cu privire la facturile reprezentand contravaloare oau, neinregistrate in evidentele contabile de catre societate, din Procesul verbal rezulta urmatoarele:

Urmare verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca facturile emise catre diversi clienti nu au fost inregistrate in evidentele contabile iar in timpul controlului societatea nu a facut dovada ca aceste facturi au fost anulate.

Aferent acestor facturi organelor de inspectie fiscala au stabilit venituri impozabile suplimentare si au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art.128, 137 si 140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, organelor de inspectie fiscala au constatat ca facturile au fost emise catre clientul M, nu s-a gasit exemplarul 1, iar facturile sunt cu semnul minus.Organul de inspectie fiscala pentru aceste facturi, a diminuat veniturile impozabile si TVA colectata.

Cu privire la facturile din iunie 2011 organelor de inspectie fiscala au constatat ca acestea au fost emise catre P iar societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca au fost anulate: astfel ca au stabilite venituri impozabile si TVA colectata suplimentar .

Cu privire la facturile din 2013, organelor de inspectie fiscala au identificat exemplarul 3, astfel ca au stabilit venituri impozabile suplimentare si au colectat suplimentar TVA.

Avand in vedere ca societatea nu a putut justifica ca aceste facturi sunt anulate , organelor de inspectie fiscala au colectat TVA suplimentara in conformitate cu prevederile art.128 , alin (1), coroborat cu prevederile art.134 alin (1) si art. 140 alin (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea organelor de inspectie fiscala au stabilit venituri impozabile suplimentare si au stabilit impozit pe profit suplimentar, in conformitate cu prevederile art.19 coroborat cu prevederile art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

e) In Procesul verbal, organelor de inspectie fiscala precizeaza faptul ca evidenta analitica a clientilor, furnizorilor a celorlalte creante si obligatii nu corespunde cu evidenta sintetica motiv pentru care in anul 2012, 2013 societatea a inregistrat in evidenta contabila articole contabile (de ex, 473=411;473=401, 473=4423, 473=431,711 =473, vezi NC 7 din iunie 2012, 361=891/dec 2011, 381/473, 302=473,303=473 ,348=473 vezi NC 50, 51, 52, 56,57/septembrie 2012, NC 1/30 nov 2012, NC 4/31.10.2013; NC 5/30.11.2013, NC 8/31.07.2013; NC 2/28 februarie 2014, NC2/16.03.2014, NC 7/30.2014) care nu sunt conforme cu reglementarile contabile in vigoare.

Urmare acestor inregistrari au fost denaturate veniturile si cheltuielile, rezultatele financiare si elementele de activ si pasiv ce se reflecta in bilantul contabil al societatii.

Totodata, organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea , pe perioada iulie 2010-decembrie 2012, a intocmit doua tipuri de balante de verificare diferite respectiv o balanta de verificare obtinuta din programul de contabilitate Win Mentor si o balanta de verificare listata din programul Excel.

Dupa cum am aratat si mai sus constatarile din Procesul verbal se regasesc si in Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere si Dispozitiei privind masurile stabilite de organelor de inspectie fiscala, contestate.

Luand in considerare cheltuielile nedeductibile fiscal si veniturile stabilite suplimentar prin Procesul verbal, in Raportul de inspectie fiscala, organelor de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil in conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pe perioada 01.07.2010-31.12.2012 au stabilit

impozit pe profit suplimentar iar pe anii 2013 si 2014 au diminuat pierderea fiscala stabilita de societate pe anii 2013 si 2014.

In concluzie, pe perioada iulie 2010-decembrie 2014, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar pe anii 2010-2012 si au diminuat pierderea fiscala pe anii 2013-2014.

Totodata pe perioada 25.10.2010-10.02.2014(data deschiderii procedurii insolventei) organele de inspectie fiscala au calculat, aferent impozitului pe profit stabilite suplimentar de plata, dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pe perioada 01.07.2010-31.12.2014 organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA urmare colectarii suplimentare a TVA asupra veniturilor impozabile constatate ca neinregistrate in evidentele contabile precum si respingerii la deductibilitate a TVA aferenta unor achizitii de bunuri si servicii pentru care societatea nu a facut dovada ca ar fi destinate operatiunilor sale taxabile; organele de inspectie fiscala au constatat ca in speta au fost incalcate dispozitiile art.128, art.137, art.140 respectiv 145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pe perioada 25.09.2010-10.02.2014(data deschiderii procedurii insolventei) organele de inspectie fiscala au calculat, aferent TVA stabilita suplimentar de plata, dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In baza Raportului de inspectie fiscala au fost emise Decizia de impunere si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, contestate de SC X.

In referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala mentioneaza ca in cauza au fost sesizate organele de cercetare penala, deficientele constatate intrunind elementele constitutive ale unei infractiuni.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca organele de inspectie fiscala au formulat si inaintat Sesizarea penala, Parchetului de pe Langa Tribunalul prin care au solicitat sa se cerceteze daca pentru faptele ce au condus la stabilirea debitului suplimentar reprezentand impozit pe profit si TVA, consemnate in Procesul verbal sunt intrunite elementele constitutive ale infractiunilor prevazute de art.8, art.9 alin.(1) lit.a, lit.b) si lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscala , respectiv art.272 alin.(1) lit.b) din Legea nr.31/1990 privind societatile comerciale.

La Sesizarea penala organele de inspectie fiscala au anexat Procesul verbal si anexele intocmite.

Din adresa Parchetului de pe Langa Tribunalul, se retine ca Sesizarea penala face obiectul dosarului penal care se afla la Inspectoratul de Politie Judetean -Serviciul de Investigare a Criminalitatii Economice, pentru cercetare.

Dupa cum am aratat si mai sus SC X contesta partial Decizia de impunere si anume contesta suma care se compune din: impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata; penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata; TVA; dobanzi aferente TVA de plata; penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

De asemenea, SC X contesta si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. si solicita

anularea in parte a acestei , respectiv cu privire la masura 1.1 prin care organele de inspectie fiscala au dispus diminuarea pierderii fiscale pe anul 2013 si majorarea pierderii fiscale pe anul 2014.

Aceasta mentiune a fost facuta de catre societatea contestatoare la sedinta de sustinere orala a contestatiei.

Avand in vedere ca, SC X a formulat contestatie impotriva Deciziei de impunere si Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, masura 1.1, emise in baza Raportului de inspectie fiscala care contine constatarile din Procesul verbal care a fost transmis Parchetului de pe langa Tribunalul, in vederea solutionarii dosarului penal aflat in curs de solutionare la organele de cercetare penala(Parchetul de pe Langa Tribunalul , IPJ -Serviciul de Investigare a Criminalitatii Economice) iar obligatiile fiscale contestate de societate fac obiectul acestui dosar penal, in speta, se vor aplica prevederile art.277 alin.(1) lit. a) si b) din Legea nr.207/2015, privind Codul de procedura fiscala, in vigoare de la data de 01.01.2016, potrivit carora:

“(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;

b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența ori inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.”

Din prevederile legale enuntate se retine ca organul de solutionare a contestatiei poate suspenda prin decizie motivata solutionarea cauzei atunci cand organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare are o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa.

Astfel, intre stabilirea obligatiilor bugetare reprezentand impozit pe profit, TVA precum si accesoriile aferente debitelor de plata prin Decizia de impunere contestata de SC X si stabilirea caracterului infractional al faptei savarsite exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea depusa judecatii, organul de inspectie fiscala inaintand actul de control organelor de urmarire si cercetare penala in vederea solutionarii dosarului penal.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca, SC X pe perioada 01.07.2010-31.12.2014, a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli deductibile fiscal fara a face dovada ca acestea au fost efectuate in scopul activitatii economice; a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli deductibile fiscal fara a avea la baza documente justificative; totodata organele de inspectie fiscala au retinut ca societatea nu a inregistrat in evidentele contabile venituri din vanzarea de oua si gaini considerate mortalitati de catre societate; facturi emise reprezentand contravaloare oua, neinregistrate in evidentele contabile; prin articole contabile neconforme cu reglementarile contabile in vigoare(OMFP 3055/2009) societatea a efectuat inregistrari contabile care au denaturat veniturile si cheltuielile, rezultatele financiare si elementele de activ si pasiv ce se reflecta in bilantul contabil al societatii.

Avand in vedere diferenta de pasari moarte rezultata intre numarul de pasari moarte inregistrate de societate si numarul de pasari moarte raportate de aceasta la

DSVSA , organele de inspectie fiscala(prin anexa 10 -hala 1 si anexa 11- hala 2) au recalculat productia de oua neinregistrata in functie de productia medie in cifre absolute pusa la dispozitie de catre societate, stabilind valoarea veniturilor din vanzarea acestor oua neinregistrata precum si a veniturilor din vanzarea de gaini considerate mortalitati de catre societate, pe perioada verificata.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea , pe perioada iulie 2010-decembrie 2012, a intocmit doua tipuri de balante de verificare diferite respectiv o balanta de verificare obtinuta din programul de contabilitate Win Mentor si o balanta de verificare listata din programul Excel.

Cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata , organele de inspectie fiscala au retinut ca SC X pe perioada 01.07.2010-31.12.2014 a inregistrat TVA deductibila aferenta unor achizitii de bunuri si servicii care nu au fost efectuate in scopul realizarii de operatiuni taxabile sau nu au la baza documente justificative; s-a constatat ca societatea a solicitat , prin deconturi de TVA cu optiune de rambursare, TVA mai mare decat cea inregistrata in balantele de verificare emise pe perioadele in cauza sau nu a colectat TVA aferenta unor venituri neinregistrate in evidentele contabile.

Ca urmare, organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturei penale.

Astfel, hotaratoare in emiterea unei decizii de solutionare a contestatiei sunt cercetarile organelor de urmarire penala efectuate in cauza, in conditiile in care, in speta exista suspiciuni de evaziune fiscala; ori a nu lua in considerare aceste cercetari ar putea duce la o contrarietate intre hotararea penala si cea civila, cu toate consecintele care ar decurge din aceasta situatie.

Prioritate de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei potrivit principiului de drept *"penalul tine in loc civilul"* respectiv art.28 din Codul de procedura penala, care in legatura cu autoritatea hotararii penale in civil si efectele hotararii civile in penal, precizeaza urmatoarele:

"Hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia.

Hotărârea definitivă a instanței civile prin care a fost soluționată acțiunea civilă nu are autoritate de lucru judecat în fața organului de urmărire penală și a instanței penale, cu privire la existența faptei penale, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia."

Se retine ca, actiunea penala are intaietate fata de actiunea civila deoarece, pe de o parte, cauza materiala unica a celor doua actiuni este savarsirea infractiunii sau existenta indicilor savarsirii unei infractiuni iar, pe de alta parte solutionarea actiunii civile este conditionata de solutionarea actiunii penale in privinta existentei faptei.

Precizam, ca si Curtea Constitutionala prin Decizia 449/26.10.2004, Decizia nr.1173/06.11.2008 si Decizia nr.189/02.03.2010, referitoare la exceptia de neconstitucionalitate a prevederilor art.183 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, devenit art.214 alin.(1) lit.a) dupa renumerotare, respectiv art.277 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, a respins aceasta exceptie, precizand ca:Decizia 449/26.10.2004-*"întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală", scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau a inexistenței infractiunii cu privire la care instanța are unele "indicii"*

(Decizia Curții Constituționale nr. 72 din 28 mai 1996). Cu același prilej, Curtea a reținut că "nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 alin. 1 din Codul de procedură penală, potrivit cărora hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat, în fața instanței civile, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia. Pentru identitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ."

In Decizia nr.1173/06.11.2008 se precizeaza:" *In ceea ce priveste posibilitatea organului de solutionare a contestatiei de a suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni, Curtea constata ca aceasta nu infrange dispozitiile constitutionale care consacra prezumtia de nevinovatie. Adoptarea masurii suspendarii este conditionata de inraurirea hotaratoare pe care o are constatarea de catre organele competente a elementelor constitutive ale unei infractiuni asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa. Or, intr-o atare situatie suspendarea procedurii administrative nu numai ca se impune dar constituie tocmai expresia aplicarii prezumtiei de nevinovatie a persoanei contestatoare, care isi poate valorifica toate drepturile garantate constitutional, in cadrul unui proces in fata instantelor de judecata."*

Totodata, se reține că prin Decizia nr.95/2011, Curtea Constituțională apreciaza ca „*în ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrâurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată prin procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]*”.

Se reține ca justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimit la concluzia ca decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luata ori de cate ori este vadit ca solutia laturii penale a cauzei are o înraurire hotaratoare asupra dezlegarii pricinii, suspendarea solutionarii avand natura de a preintampina emiterea unor hotarari contradictorii.

Totodata se retine ca, practica jurisprudentiala europeana a CEDO priveste drept discriminare aplicarea unui regim juridic diferit unor situatii similare interzicand expres aplicarea unei diferente de tratament unor situatii analogice sau comparabile.

A proceda astfel, ***per a contrario***, ar insemna sa fi ignorat cercetarile organelor de urmarire penala efectuate în cauza, în condițiile în care organele de inspectie fiscala au sesizat organele de cercetare penala în temeiul art. 132 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscala,constatandu-se indiciile savarsirii unor infractiuni, **fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotararea penala și cea civila care ar fi determinat afectarea prestigiului justitiei și a ordinii publice, cu consecintele ce ar fi putut decurge din aceasta situatie.**

Potrivi Codului de procedura penala, cercetarea penala reprezinta activitatea specifica desfasurata de organele de cercetare penala, avand drept scop strangerea probelor necesare cu privire la existenta infractiunilor, identificarea faptasilor si la stabilirea raspunderii acestora, pentru a se constata daca este sau nu cazul sa se dispuna trimiterea în judecata, iar aceste aspecte pot avea o înraurire hotaratoare asupra soluției

ce urmeaza sa fie date de procedura administrativa.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, precum si faptul ca prioritate de solutionare o au organele de urmarire penala care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptelor ce atrag plata la bugetul statului a obligatiilor datorate si constatate in virtutea faptei infractionale, potrivit principiului de drept "penalul tine in loc civilul " , pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala , D.G.R.F.P.-Serviciul de Solutionare a Contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, fapt pentru care va suspenda solutionarea cauzei civile cu privire la impozitul pe profit, accesorii aferente , TVA si accesorii aferente, stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, contestate de societate.

De asemenea, avand in vedere ca potrivit prevederilor art.272 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala , contestatiile formulate impotriva masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri se solutioneaza de catre structurile specializate de solutionare a contestatiilor, in speta D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii, se va suspenda solutionarea cauzei civile si cu privire la masura 1.1 din Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, prin care organele de inspectie fiscala au lasat ca masura in sarcina societatii recalcularea pierderea fiscala in registrul de evidenta fiscala pentru anul 2013 si 2014 avand in vedere cheltuielile nedeductibile si veniturile suplimentare stabilite in urma inspectiei fiscale.

Pe anul 2013, organele de inspectie fiscala au diminuat pierderea fiscala iar pe anul 2014 a majorat pierderea fiscala.

In functie de solutia pronuntata pe latura penala, procedura administrativa va fi reluata in conformitate cu cele precizate la art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015, privind Codul de procedura fiscal, care dispune:

"(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."

De asemenea, pct. 10.2 din Ordinul nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, statueaza ca:

"Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 276 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform legii."

Avand în vedere cele precizate mai sus, pana la finalizarea laturii penale, D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei , fapt pentru care in temeiul prevederilor art.279 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

“Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 277.”

se va suspenda solutionarea contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala cu privire la obligatiile fiscale care se compun din: impozitul pe profit;dobanzi aferente impozitului pe profit;penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit; TVA; dobanzi aferente impozitului pe profit;penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;

De asemenea, se va suspenda solutionarea contestatiei formulata impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala emisa in baza Raportului de inspectie fiscala,masura 1.1, contestata de societate, prin care organele de inspectie fiscala au lasat in sarcina societatii, ca masura, recalcularea pierderii fiscale in registrul de evidenta fiscala pentru anul 2013 si 2014 avand in vedere cheltuielile nedeductibile si veniturile suplimentare stabilite in urma inspectiei fiscale, respectiv cu privire la diminuarea pierderii fiscale stabilita de societate pe anul 2013 si majorarea pierderii fiscale pe anul 2014(stabilita de organele de inspectie fiscala).

Procedura administrativa urmeaza a fi reluata in conformitate cu prevederile art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile pct. 10.2 din Ordinul nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

3. In ceea ce priveste contestatia formulata de SC X cu privire la “pretinsele operatiuni fictive consemnate in Procesul verbal de control si la sfarsitul Raportului de Inspecție Fiscala “Alte constatari” mentionam:

Cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei cu privire la acest capat de cerere in conditiile in care Raportul de inspectie fiscala si Procesul verbal nu au caracter de act administrativ fiscal iar organul de solutionare a contestatiei nu are competenta materiala in a se pronunta asupra acestui capat de cerere.

In fapt , prin contestatia formulata SC X contesta Raportului de inspectie fiscala (capitolul V-Alte constatari) si Procesul verbal cu privire la pretinsele operatiuni fictive consemnate in aceste acte.

Fata de constatarea organelor de inspectie fiscala conform carora " *evidenta analitica a clientilor, furnizorilor, a celorlalte creante si obligatii nu a corespuns cu evidenta sintetica motiv pentru care in anul 2012,2013 societatea a efectuat in evidenta contabila articole contabile fictive deoarece nu sunt conforme cu reglementarile contabile in vigoare*", societatea contestatoare sustine ca toate inregistrarile contabile efectuate prin contul 473 “Decontari din operatiuni in curs de lamurire”, au avut menirea de a corecta erori contabile inregistrate in anii precedenti (2007 - 2011) si corespund prevederilor OMFP 3055/2009.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca pe perioada verificata organele de inspectie fiscala au analizat documentele financiar contabile ale societatii si au constatat ca evidenta analitica a clientilor si furnizorilor a celorlalte creante si obligatii nu au corespuns cu evidenta sintetica motiv pentru care in anul 2012 si 2013 societatea a

efectuat in evidenta contabila articole contabile fictive deoarece nu sunt conforme cu reglementarile contabile in vigoare (de ex. 473=411;473=401, 473=4423, 473=431, 711 =473, vezi NC 7 din iunie 2012, 361=891/dec 2011, 381/473, 302=473,303=473 ,348=473 vezi NC 50, 51, 52, 56,57/septembrie 2012, NC 1/30 nov 2012, NC 4/31.10.2013; NC 5/30.11.2013, NC 8/31.07.2013; NC 2/28 februarie 2014, NC2/16.03.2014, NC 7/30.2014).In urma acestor inregistrari au fost denaturate veniturile, cheltuielile, rezultatele financiare si elementele de activ si pasiv ce se reflecta in bilantul societatii.

Aceste constatari au fost prezentate in Raportul de inspectie fiscala la capitolul V "Alte constatari" pct.1 "Organizarea si conducerea evidentei contabile".

De asemenea aceste constatari au fost cuprinse si in Procesul verbal si Sesizarea Penala transmisa Parchetului de pe Langa Tribunalul , care fac obiectul dosarului penal si care se afla la Inspectoratul de Politie Judetean -Serviciul de Investigare a Criminalitatii Economice, pentru cercetare.

Conform Instructiunilor de completare si utilizare a formularului "Proces- verbal " din anexa nr.5b la O.M.F.P.nr.1304/2004 privind modelul si continutul formularelor si documentelor utilizate in activitatea de inspectie fiscala :

"1. Procesul-verbal reprezintă actul de control care se întocmește de către organele de inspecție fiscală numai în cazul controlului inopinat, încrucișat, în cazul efectuării, în condițiile legii, a unei cercetări la fața locului (art. 55 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată) sau pentru consemnarea unor fapte, în timpul inspecției fiscale, care pot întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni.

Nu are ca rezultat întocmirea unei decizii de impunere."

De asemenea, in anexa nr.5.a din acelasi act normativ cu privire la formularul "proces-verbal" se precizeaza :

"Nu are ca rezultat întocmirea deciziei de impunere. Se anexează la Raportul de inspecție fiscală."

Din prevederile legale enuntate se retine ca procesul verbal reprezinta actul de control care se intocmeste de organele de inspectie fiscala numai in cazul controlului inopinat, incrucisat , in cazul efectuarii unei cercetari la fata locului sau pentru consemnarea unor fapte care pot intruni elementele constitutive ale unei infractiuni.

Procesul verbal nu are ca rezultat intocmirea unei decizii de impunere , acesta se anexeaza la Rapotul de inspectie fiscala; se retine ca procesul verbal nu este act administrativ fiscal.

In speta, Procesul verbal a fost intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. pentru consemnarea unor fapte care pot intruni elementele constitutive ale unei infractiuni si a fost anexat Sesizarii penale transmisa Parchetului de pe Langa Tribunalul si care se afla la Inspectoratul de Politie Judetean -Serviciul de Investigare a Criminalitatii Economice, pentru cercetare.

Dupa cum am aratat si mai sus constatarile din Procesul verbal au fost preluate si in Raportul de inspectie fiscala nr..

La art.109 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare , potrivit caruia:

"(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.

(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.*

(3) *Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

a) *deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;*

b) *deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.”*

In cauza in speta sunt aplicabile si prevederile Ordinului presedintelui ANAF nr.1181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala - Anexa 2 Instructiuni privind intocmirea si obiectivele minimale ale Raportului de inspectie fiscala, unde se prevede:

“Raportul de inspecție fiscală se întocmește de echipa de inspecție fiscală pentru consemnarea constatărilor inspecției fiscale, indiferent dacă se stabilesc sau nu diferențe de obligații fiscale suplimentare în cadrul unei inspecții fiscale generale ori parțiale.[...]

Raportul de inspecție fiscală va fi semnat de organele de inspecție fiscală, avizat de șeful serviciului/biroului și aprobat de conducătorul activității de inspecție fiscală.

Raportul de inspecție fiscală stă la baza întocmirii următoarelor acte administrativ fiscale:

- *decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală;*

- *decizia de nemodificare a bazei impozabile;*

- ***dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.[...]***

Raportul de inspecție fiscală se anexează la actul administrativ fiscal emis, după caz, respectiv la decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, la decizia de nemodificare a bazei de impunere sau la dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.”

Avand in vedere prevederile legale enuntate se retine ca raportul de inspectie fiscala nu este un act administrativ fiscal ci numai o forma procedurala prealabila intocmita de organele de inspectiei fiscale care sta la baza intocmirii urmatoarelor acte administrativ fiscale :decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, decizia de nemodificare a bazei impozabile, dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

In speta Raportul de inspectie fiscala a stat la baza emiterii Deciziei de impunere .

In conformitate cu prevederile pct.5.4 din Ordinul nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala *“Raportul de inspecție fiscală/Procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta”.*

SC X contesteaza Decizia de impunere, Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala si Raportul de inspectie fiscala prin care s-au stabilit obligatiile de plata reprezentand impozit pe profit, TVA si accesorii aferente.

Insa, SC X formuleaza contestatie cu privire la "pretinsele operatiuni fictive consemnate in Procesul verbal de control si la sfarsitul Raportului de Inspectie Fiscala(Capitolul V -Alte constatari).

In conformitate cu prevederile art.269 si art.272 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare:

-art.269

"(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat."

-art.272

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.

(2) Structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii este competentă pentru soluționarea contestațiilor ce au ca obiect:

a) creanțe fiscale în cuantum de până la 5 milioane lei;

b) măsura de diminuare a pierderii fiscale în cuantum de până la 5 milioane lei și deciziile de reverificare, cu excepția celor pentru care competența de soluționare aparține direcției generale prevăzute la alin. (5).[...]

(6) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale decât cele prevăzute la alin. (1) se soluționează de către organele fiscale emitente."

In conformitate cu prevederile pct.5.3 din Ordinul nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

"Prin alte acte administrative fiscale, prevăzute la art. 272 alin. (6) din Codul de procedură fiscală, se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art. 272 alin. (1) din Codul de procedură fiscală și pentru care competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente."

Iar in conformitate cu prevederile pct.5.5 din acelasi act normativ:

"Competența de soluționare este dată de natura actului administrativ fiscal atacat, calitatea contestatorului, categoria organului fiscal emitent al actului atacat sau de cuantumul total al sumelor contestate, reprezentând impozite, taxe, contribuții, datorie vamală stabilite de plată de către organul fiscal, accesorii ale acestora, precum și al diminuării pierderii fiscale."

Din prevederile legale enuntate se retine ca obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlu de creanta sau in actul administrativ fiscal contestat, in speta Decizia de impunere si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, masura 1.1.

De asemenea, se retine ca legiuitorul a stabilit competenta de solutionare a contestatiilor diferita in cadrul directiei generale regionale a finantelor publice in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatorii, in functie de natura actului administrativ fiscal contestat.

In situatia in care contestatia este formulata impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala prin care s-au stabilit impozite, taxa, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora, masura de diminuare a pierderii prin dispozitia de masuri, decizia de reverificare, in cuantum de pana la 5 milioane lei, competenta de solutionare apartine structurii specializate din cadrul directiei generale regionale a finantelor publice teritoriale.

In situatia in care se contesta un alt act, care imbraca caracteristicile unui act administrativ fiscal potrivit legii si nu intra in categoria celor mai sus enumerate, legiuitorul a stabilit ca este competent in solutionarea contestatiei formulata impotriva acestuia, insusi organul fiscal care l-a emis.

Mentionam ca in conformitate cu prevederile legale mai sus enuntate D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii nu are competenta materiale in a se pronunta asupra constatarilor prezentate de organul de inspectie fiscala la capitolul V "alte constatari din Raportul de inspectie fiscala precum si Procesul verbal de control.

La capitolul V "alte constatari" din Raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala au prezentat constatari cu privire la organizarea si conducerea evidentei contabile, organizarea si tinerea registrelor contabile si fiscala, efectuarea inventarierii, utilizarea aparatelor de marcat electronice fiscale, obtinerea autoritatilor speciale pentru desfasurarea activitatii, alte aspecte referitoare la depunerea declaratiilor formular 390, formular 394, constatari care nu se refera la stabilirea de obligatii fiscale suplimentare sau diminuarea pierderii fiscale pe perioada verificata, astfel ca pentru acest capat de cerere competenta de solutionare nu apartine organului de solutionare a contestatiei.

Raportul de inspectie fiscala, capitolul V "alte constatari" poate intra in categoria altor acte administrativ fiscale iar competenta materiale conferita prin lege de a se investi cu solutionarea contestatiei privitor la acest capat de cerere apartine organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal respectiv A.J.F.P. -Inspectie fiscala.

Aspectele prezentate la capitolul V "alte constatari", pct.1 "Organizarea si conducerea evidentei contabile" au fost consemnate si in Procesul verbal si Sesizarea Penala transmisa Parchetului de pe Langa Tribunalul si care se afla la Inspectoratul de Politie Judetean -Serviciul de Investigare a Criminalitatii Economice, pentru cercetare.

In consecinta contestatia formulata impotriva capitolul V "Alte constatari" din Raportul de inspectie fiscala, aspecte preluate din Procesul verbal se va inainta spre solutionare A.J.F.P. -Inspectie Fiscala in conformitate cu prevederile pct.9.9 din Ordinul 3741/2015 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“ În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va restitui organelor emitente ale actelor administrative fiscale atacate ”

Pentru considerentele aratate în continutul deciziei si în temeiul prevederilor art. 279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE

1.Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de SC X SRL, inregistrata la D.G.R.F.P impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, cu privire la obligatiile fiscale care se compun din:

- impozit pe profit,
- dobanzi aferente impozitului pe profit
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit,
- taxa pe valoarea adaugata
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea;

2.Suspendarea solutionarii contestatiei formulata de SC X ,inregistrata la D.G.R.F.P impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, cu privire la obligatiile fiscale care se compun din:

- impozit pe profit,
- dobanzi aferente impozitului pe profit
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit,
- taxa pe valoarea adaugata
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea;

3.Suspendarea solutionarii contestatiei formulata de SC X ,inregistrata la D.G.R.F.P impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, masura 1.1, cu privire la diminuarea la diminuarea pierderii fiscale pe anul 2013 si majorarea pierderii fiscale pe anul 2014.

Procedura administrativa de solutionare a contestatiei cu privire la aceste capete de cerere va fi reluata la data la care societatea contestatoare sau organul fiscal va sesiza organul de solutionare a contestatiei ca motivul care a determinat suspendarea a incetat in conditiile legii, in conformitate cu dispozitiile normative precizate in motivarea prezentei decizii.

4.Constatatarea necompetentei materiale a D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii in solutionarea cererii formulata de SC X cu privire la la pretinsele operatiuni fictive cuprinse in Procesul verbal si care se regasesc si la capitolul V -Alte constatari din Raportului de inspectie fiscala, organul competent in solutionarea acestui capat de cerere fiind organul fiscal emitent, in speta A.J.F.P-Inspectie Fiscala.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel , in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.

