

**DECIZIA NR.15/09.03.2009**  
**privind contestația formulată de S.C XXXX**  
**str. XXXXX, Jud.Sibiu**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Sibiu a fost investită în baza art.209 din O.G.92/2003 R, cu soluționarea contestației formulată de **S.C."XXXXX" S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere nr.XXX/19.12.2008 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nrXXXX00/19.12.2008, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Sibiu și comunicate petentei în data de 09.01.2009.

Contestația a fost depusă în termenul legal impus de art.207 din O.G.92/2003 R, fiind înregistrată la organul de inspecție fiscală sub nr.690/02.02.2009, iar la organul de soluționare a contestației sub nr.2766/05.02.2009.

Obiectul contestației îl reprezintă măsurile dispuse prin actele contestate privind plata la bugetul statului a sumei totale de XXXXX lei, din care :

- |   |   |          |
|---|---|----------|
| ▪ impozit profit                        | - | XXXX lei |
| ▪ majorări de întârziere impozit profit | - | XXXX lei |

**I. Prin contestația formulată petenta invocă următoarele :**

- la stabilirea datoriei fiscale, organul de control nu a ținut seama de toate documentele primare puse la dispoziție, motiv pentru care depunem în copie, anexă la contestație, avizele și facturile proformă care au însoțit materialul trimis spre prelucrare unor firme în Italia, precum și actele însoțitoare ale restituirii materiei prime rezultate ;
- de asemeni, nu s-a ținut seama de specificul activității societății – prelucrarea materiei prime și obținere obiecte de argint de faptul că atât deșeurile cât și rebuturile sunt supuse unei noi operațiuni de purificare ;

- administratorul este „cetățean italian, acesta nu cunoaște foarte bine limba română”, de aceea comunicarea cu organul de inspecție fiscală „s-ar fi putut să fie deficitară”.

În concluzie, petenta solicită anularea în totalitate a obligațiilor fiscale stabilite suplimentar și reverificarea fiscală a societății, având în vedere documentele anexate la contestația formulată.

**II.** Organul de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr.XXX/19.12.2008 și Raportul de inspecție fiscală nrXXXX/19.12.2008, a reținut următoarele :

**Impozitul pe profit :**

Obiectul de activitate : producția și comercializarea bijuteriilor din argint și a bijuteriilor de fantezie (din alamă și bronz).

Perioada verificată : 01.01.2005 – 30.09.2008, perioadă în care au fost constatate următoarele deficiențe :

**ANUL 2005**

**1.** În luna Iunie 2005, societatea a dat în consum materii prime în sumă de XXXX lei în baza Raportului de producție a bonului de consum nr.XX/01.06.2005, însă în contabilitate înregistrează prin NC XXX/30.06.2005 un consum materiale de XXXX lei (601 = 301), mai mult cu XXXX lei.

Organul de control fiscal a stabilit că suma de XXXX lei reprezintă cheltuială nedeductibilă fiscal.

**2.** De asemeni, tot în luna Iunie 2005 cu aceeași N.CXXX/30.06.2005 , societatea înregistrează pe cheltuieli un consum de materii prime fără a avea la bază documente justificative, în sumă de XXXXX lei ( 601 = 301).

Întrucât, la 31.07.2005 societatea a efectuat inventar atât la materii prime, cât și la produse finite, inventare în urma cărora nu sunt diferențe între soldurile scriptice și cele factice, organul de control fiscal a considerat că din materia primă înregistrată pe cheltuieli fără documente au fost obținute produse finite (bijuterii), ce au fost vândute de societate fără a fi înregistrat venitul rezultat din vânzare.

Din această cauză, s-a procedat la estimarea veniturilor conform art.65 din OG 92/2003, rezultând astfel venituri stabilite suplimentar în sumă de XXXX lei (anexa 9).

**3.** În luna septembrie 2005, societatea a înregistrat conform N.CXXX/30.09.2005 cheltuieli cu materiile prime în sumă de XXXXX lei, din care : XXX lei cu documente justificative, iar diferența de XXXX lei fără documente justificative (601 = 301).

Întrucât, la 30.09.2005 societatea a efectuat inventar atât la materii prime, cât și la produse finite, inventare în urma cărora nu sunt diferențe între soldurile scriptice și cele factice, organul de control fiscal a considerat că din materia primă înregistrată pe cheltuieli fără documente au fost obținute produse finite (bijuterii) ce au fost vândute de societate fără a fi înregistrate venitul rezultat din vânzare.

Din această cauză, s-a procedat la estimarea veniturilor conform art.65 din OG 92/2003, rezultând astfel venituri stabilite suplimentar în sumă de XXXX lei (anexa 13).

În concluzie, având în vedere deficiențele constatate în anul 2005, baza de impunere a profitului impozabil (pierdere), a fost recalculată de organul de control fiscal astfel :

### **Total an 2005**

Perioada	Pierdere fiscală stab.de societate	Organ control				Impozit profit datorat
		Venit.suplim.	Chelt.neded.	Total	Dif. + Bază imp.	
31.12.2005	- XXXXX	+ XXXX + XXXX	+ XXXX			
TOTAL	- XXXXXX	+ XXXX	+ XXXX	+ XXXX	- XXXX	0

Deci, în anul fiscal 2005, pierderea fiscală stabilită de societate a fost diminuată de organul de control fiscal cu suma totală de XXXXX lei, rezultând o pierdere fiscală de XXXXX lei (- XXXX + XXXX ).

### **ANUL 2006**

Organul de control fiscal a constatat următoarea deficiență :

- În luna Februarie 2006, conform unei Note explicative date de administratorul societății (anexa 14), societatea scoate din gestiune XXXXX grame bijuterii de argint și XXXX grame mostre oțel, în valoare totală de XXXX lei (473 = 371).

Deoarece la 31.12.2005 conform inventarului de sfârșit de an nu au fost constatate diferențe nici la produse finite și nici la mărfuri, organul de control fiscal a considerat că produsele scoase din gestiune au fost valorificate fără a întocmi acte contabile. Din această cauză, a procedat la estimarea prețului de vânzare a produselor scoase din gestiune conform art.65 din O.G.92/2003, rezultând o valoare de vânzare estimată în sumă de XXXXX lei (anexa 15).

În urma descărcării de gestiune rezultă astfel un profit de XXXXX lei (XXXX - XXXX).

În concluzie, având în vedere deficiența descrisă mai sus, în anul 2006 baza de impunere a profitului impozabil (pierdere) a fost recalculată de organul de control fiscal astfel :

### **ANUL 2006**

Perioada	Profit impozabil (pierd. fisc.) stab.de societate	Organ control		Impozit profit datorat/ dată
		Profit (desc.gest.)	Difer. +/- bază imp.	
<b>31.12.2005</b>	x	x	- XXXX	
<b>Trim.I 2006</b>	- XXXX	+XXXX	+ XXXX x 16% =	XXX/25.04.2006
<b>Trim.II 2006</b>	+ XXXX	+ XXXX	+ XXXX x 16% =	XXXX/25.07.2006
<b>Trim.III 2006</b>	+ XXXX	+ XXXX	+ XXXX x 16% =	XXXX/25.10.2006
<b>31.12.2006</b>	+ XXX	+ XXXX	+ XXXX x 16% =	XXX/25.01.2007

În concluzie, la 31.12.2006 societatea datorează un impozit pe profit suplimentar de XXX lei, sumă ce a fost stabilită prin Decizia de impunere ce face obiectul prezentei cauze.

Sumele privind impozitul pe profit datorat pe trimestre în cursul anului 2006 au fost stabilite de organul de control fiscal în vederea calculării majorărilor de întârziere aferente impozitului pe profit din acest an, majorări de întârziere în sumă totală de XXXX lei.

### **ANUL 2007**

Organul de control a constatat următoarele deficiențe :

**1.** În luna septembrie 2007, societatea a înregistrat pe cheltuieli (cont 658.8) suma de XXXX lei fără a avea la bază documente justificative. Întrucât societatea a încălcat prevederile art.21 (4) lit.f) din Codul fiscal, suma de XXXX lei, reprezintă cheltuială nedeductibilă fiscal pentru anul 2007.

**2.** În trimestrul IV 2007, societatea a înregistrat pe cheltuieli (ct.658.8) suma de XXXXX lei, reprezentând valoarea bijuteriilor scoase din gestiune în Februarie 2006 : Întrucât această operațiune a fost analizată fiscal în Februarie 2006, organul de control a stabilit că suma de XXXX lei reprezintă o cheltuială nedeductibilă fiscal în anul 2007.

**3.** În trimestrul IV 2007, societatea a înregistrat pe cheltuieli (ct.603) un set de mobilier din **XXXXXXXX** pentru magazin, în sumă de 36.713 lei, înregistrând anterior achiziția **XXXXX** eronat în contul 303.

Întrucât organul de control a constatat că acest mobilier este mijloc în conformitate cu art.24 (2) din Codul Fiscal, societatea avea obligația să înregistreze lunar pe cheltuieli doar amortizarea aferentă, motiv pentru care a stabilit că suma de XXXXX lei reprezintă cheltuiala nedeductibilă fiscal în anul 2007.

4. Societatea în trimestrul IV 2007, a înregistrat pe cheltuieli suma de XXXX lei, din care :

- materii prime = XXXXX lei ;
- materiale consumabile = XXXXX lei ;
- energie = XXXX lei ;
- prestații externe = XXXX lei ;
- cheltuieli de personal = XXXX lei ;
- amortizare = XXXX lei.

De asemenea, s-a constatat la verificarea fiscală efectuată că societatea a înregistrat în contul 331 „Produse în curs de execuție”, doar suma de XXXX lei.

În conformitate cu art.6 (1) din Legea 82/1991 și anexa la OMFP 1752/2002, înregistrarea producției neterminată se face concomitent cu înregistrarea cheltuielilor aferente acesteia, operațiune neefectuată de către societate (331 – 711 și 711 = 121).

Prin urmare, organul de control fiscal a stabilit că diferența de XXXX lei (XXX – XXXX) reprezintă venit stabilit suplimentar din producția stocată.

5. Societatea în trim.IV.2007, a înregistrat pe cheltuieli (ct.603) suma de XXX lei, reprezentând valoarea mașinii de spălat rufe achiziționată în Iunie 2005 și care a fost folosită de administratorul societății conform unui proces verbal de predare-primire/27.06.2005 (anexa 10).

Întrucât această cheltuială nu este efectuată în scopul realizării de venituri impozabile în conformitate cu art.21 (1) din Codul Fiscal, organul de control a stabilit că suma de XXX lei reprezintă cheltuială nedeductibilă fiscal în anul 2007.

În concluzie, în anul fiscal 2007 datorită deficiențelor constatate și prezentate mai sus, rezultă :

### **ANUL 2007**

Perioada	Pierdere fiscală stabilită de societate	Organ control			Diferență + - bază impoz.	Impozit profit datorat
		Venit suplim.	Chelt.neded.	Total		
31.12.2007	- XXXXX	XXXXX	XXXX XXXX XXXX XXX			
TOTAL	- XXXXX	+ XXXXX	+ XXXXX	+ XXXXX	- XXXXX	0

Deci, în anul fiscal 2007, pierderea fiscală stabilită de societate a fost diminuată de organul de control fiscal cu suma totală de XXXXX lei, rezultând astfel o pierdere fiscală de numai XXXXX lei (- XXXXX + XXXXX).

### **ANUL 2008**

Organul de control fiscal în perioada 01.01 – 30.09.2008 a constatat următoarea deficiență :

1. În luna Ianuarie 2008 societatea a înregistrat pe cheltuieli factura în copie xerox nr. XXXXX/11.11.2007 în sumă de XXXX lei care a fost înregistrată și în luna Noiembrie 2007.

Deoarece copia xerox a facturii de mai sus nu reprezintă document justificativ, în conformitate cu art.21 (4) lit.f) din Legea 571/2003, suma de XXXX lei este cheltuială nedeductibilă fiscal pentru anul 2008.

În sinteză la capitolul impozit profit, ca urmare a verificării fiscale societatea prezintă următoarea situație :

- |   |   |          |
|---|---|----------|
| ▪ impozit pe profit datorat suplimentar pentru anul fiscal 2006                     | = | XXXX lei |
| ▪ majorări de întârziere aferente   | = | XXXX lei |
| ▪ pierdere fiscală de recuperat la 31.12.2007 (dispoz.de măsuri nr.XXXX/19.12.2008) | = | XXXX lei |
| ▪ cheltuieli nedeductibile la 30.09.2008 (dispoz.de măsuri nr.XXXX/19.12.2008)      | = | XXX lei  |

### **T.V.A.**

În perioada verificată **01.05.2005** – 30.09.2008, organul de inspecție fiscală a constatat următoarele deficiențe :

### **ANUL 2005**

1. În luna Iunie 2005 cu N.CXXX/30.06.2005, societatea înregistrează pe cheltuieli un consum de materii prime fără a avea la bază documente justificative în sumă de XXXX lei (601 = 301).

Întrucât, la 31.07.2005 societatea a efectuat inventar atât la materii prime, cât și la produse finite, inventare în urma cărora nu sunt diferențe între soldurile scriptice și cele factice, organul de control fiscal a considerat că din materia primă înregistrată pe cheltuieli fără documente au fost obținute produse finite (bijuterii) ce au fost vândute de societate fără a fi înregistrat venitul rezultat din vânzare.

Din această cauză, s-a procedat la estimarea veniturilor conform art.65 din OG 92/2003, rezultând astfel venituri suplimentare în sumă de XXXX lei și TVA datorată suplimentar aferentă în sumă de XXXX lei, în conformitate cu art.126 (4) și art.128 (1) din Legea 571/2003.

**2.** Tot în luna Iunie 2005, societatea a achiziționat o mașină de spălat rufe, conform facturii nr.XXXX/25.06.2005, cu valoarea fără TVA în sumă de XXX lei și TVA de XXX lei.

Organul de control fiscal a constatat că mașina de spălat rufe a fost predată în custodie administratorului societății conform procesului verbal de predare-primire/27.06.2005, înregistrată în contul 303, iar în decembrie 2007, înregistrată pe cheltuieli (ct.603). Întrucât cheltuiala cu mașina de spălat nu este efectuată în scopul realizării de venituri impozabile pentru societate, s-a stabilit că suma de XXX lei, reprezintă o cheltuială nedeductibilă fiscal și prin urmare pentru TVA aferentă de XXX lei societatea nu are drept de deducere, în conformitate cu art.145 (3) din Legea 571/2003.

**3.** În luna Septembrie 2005, societatea a înregistrat conform N.CXXX/30.09.2005 cheltuieli cu materiile prime în sumă de XXXX lei, din care XXX lei cu documente justificative, iar diferența de XXXX lei fără documente justificative (601 = 301).

Întrucât, la 30.09.2005 societatea a efectuat inventar atât la materii prime, cât și la produse finite, inventare în urma cărora nu sunt diferențe între soldurile scriptice și cele factive, organul de control fiscal a considerat că din materia primă înregistrată pe cheltuieli fără documente au fost obținute produse finite (bijuterii) ce au fost vândute de societate fără a fi înregistrat venitul rezultat din vânzare.

Din această cauză, s-a procedat la estimarea veniturilor conform art.65 din OG 92/2003, rezultând astfel venituri stabilite suplimentar în sumă de XXXX lei și TVA datorată suplimentar aferentă în sumă de XXXX lei, în conformitate cu art.126 (4) și art.128 (1) din Legea 571/2003.

## **ANUL 2006**

**1.** În luna Februarie 2006 societatea, conform unei note explicative date de administratorul societății, scoate din gestiune XXXX grame bijuterii de argint și XXXX grame mostre oțel în sumă totală de XXXXX lei (473 = 371).

Deoarece la 31.12.2005, conform inventarului de sfârșit de an, au fost constatate diferențe, organul de control fiscal a considerat că aceste produse au fost valorificate fără a întocmi acte contabile, încălcându-se prevederile art.6 (1) și 11 din Legea 82/1991. Pe timpul inspecției a fost estimat prețul de vânzare al produselor scoase din gestiune, conform art.65 din OG 02/2003, rezultând astfel un venit suplimentar estimat în sumă de XXXX lei și o TVA datorată suplimentar de XXXXX lei.

## **ANUL 2008**

**1.** În luna Ianuarie 2008, societatea înregistrează pe cheltuieli factura nr.XXXX/11.11.2007 în sumă de XXXX lei și TVA de XXX lei, factură care a fost înregistrată și în luna Noiembrie 2007 și care avea drept document justificativ copia xerox a facturii.

În conformitate cu pct.4 (1) din normele de aplicare a Codului fiscal, justificarea deducerii TVA se face numai pe baza exemplarului original al facturii și prin urmare societatea nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de XXX lei.

În sinteză, TVA stabilită suplimentar este sumă totală de XXXX lei. Pentru aneanchitarea la termen a acesteia, societatea datorează majorări de întârziere aferente în sumă de XXXX lei în conformitate cu art. 115,119 – 121 din OG 92/2003.

**III.** Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, organul de soluționare a contestației reține următoarele :

**A.** Cu privire la constatarea impozitului pe profit în sumă de XXXX lei și a majorărilor de întârziere aferente în sumă de XXXX lei.

**1.** Cauza supusă soluționării este dacă cheltuielile cu materiile prime înregistrate în contabilitate în anul 2005 sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit, în condițiile în care cu ocazia verificării fiscale au fost identificate următoarele aspecte :

**a).** Referitor la N.C. nr.XXX/30.06.2005

- societatea a înregistrat cheltuieli cu materii prime : 601 = 301 ; = XXXX lei ;
- prin Raportul de producție și Bon consum nrX/2001, X/2005, societatea a dat în consum materii prime = XXXX lei ;
- diferență în plus înregistrată eronat pe cheltuieli = XXX lei

**b).** Cu aceeași N.C. /30.06.2005

- societatea a înregistrat cheltuieli cu materia primă fără documente justificative : 601 = 301 ; = XXXX lei

**c).** Referitor la N.C. XXX/30.09.2005



- societatea a înregistrat cheltuială cu materia primă

fără documente justificative : 601 = 301 ; = XXXX lei

Din această situație faptică prezentată mai sus, rezultă că cele două N.C. au fost înregistrate cheltuieli deductibile fiscal cu materia primă fără a avea la bază documente justificative în condițiile în care societatea avea efectuate inventare la data de 31.07.2005 și 30.09.2005 din care reiese că nu sunt diferențe între soldul scriptic și cel faptic atât la materii prime cât și la produse finite – bijuterii.

De aceea, potrivit legii fiscale, orice cheltuială pentru a fi considerată deductibilă trebuie să fie obligatoriu consemnată în documente legale și concomitent să aibă corespondent în veniturile realizate. Petenta neaflându-se în această situație, în mod întemeiat organul de inspecție fiscală a procedat la estimarea veniturilor aferente acestor cheltuieli, rezultând astfel venituri suplimentare în sumă de XXXXX lei pentru cheltuielile înregistrate în contabilitate cu NC XXXX/30.06.2005 (anexa 9) și venit suplimentar de XXXX lei pentru cheltuielile înregistrate în contabilitate cu NC XXX/30.09.2005 (anexa 13).

Înrucât în anul 2005 societatea a înregistrat pierdere fiscală, organul de control fiscal diminuează această pierdere cu veniturile stabilite suplimentar în sumă totală de XXXX (XXXX + XXX) și cheltuieli nedeductibile fiscale de XXXX lei înregistrată eronat conform NC XXX/30.06.2005.

În speță sunt aplicabile prevederile :

- art.64 din OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală : *„Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probă 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” ;*
- art.67 din OG 92/2003 R :

*(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărirea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze.*

*În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare.*

*Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.*

*(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal” ;*

- art.21 (4) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal (forma aplicabilă în anul 2005) ;  
„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile :  
f).cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să facă dovada efectuării operațiunii (.....)” ;
- art.21 (1) din Legea 571/2003 forma aplicabilă pentru anul fiscal 2005 :  
„Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile (.....)” ;
- art.6 (1) și 11 din Legea 82/1991 R.

**2. Cauza** supusă soluționării este de a se stabili implicația fiscală a operațiunii de scoatere din gestiune a bijuteriilor de argint efectuată de societate în anul 2006, asupra calculului profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit.

În fapt, situația privind această operațiune economică efectuată de societate, se prezintă astfel :

- În baza Notei explicative/18.01.2006 dată de administratorul societății (anexa 14), petenta scoate din gestiune XXXX grame bijuterii de argint și XXX grame mostre oțel, în sumă totală de XXXX lei, prin efectuarea înregistrării contabile : 473 = 371 XXXX lei.

Conform inventarului efectuat de societate la 31.12.2005 nu au fost constatate diferențe între soldul faptic și scriptic nici la produse finite și nici la mărfuri.

Prin urmare, societatea a efectuat o operațiune de scoatere din gestiune având la bază doar o Notă explicativă și nu documente contabile care să justifice această operațiune. Din această cauză, în mod întemeiat organul de inspecție fiscală a stabilit că produsele , scoase din gestiune au fost vândute fără a se întocmi acte contabile și a procedat la estimarea prețului de vânzare a acestora, rezultând o valoare estimativă de vânzare de XXXX lei (anexa 15).

Diferența de XXXXX lei rezultând din valoarea de vânzare estimată de XXXX lei minus valoarea mărfurilor scoase din gestiune de XXXX lei, reprezintă profit care a fost luat în considerare la recalcularea profitului impozabil al anului 2006, rezultând un impozit pe profit stabilit suplimentar de XXXX lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile :

- art.6 (1) din Legea contabilității nr.82/1991 R : „Orice operațiune economico - financiară efectuată și consemnată în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dovedind astfel calitatea de document justificativ ;

- art.11 din Legea 82/1991 R, *„Deținerea cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise”* ;
- art.19 (1) din Legea 571/2003 *„Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile (.....)”* ;
- art.64, 65 și 67 fin OG 92/2003 R, citate și anterior, și conform cărora organul fiscal a efectuat estimarea.

**3. Cauza,** supusă soluționării este de a se stabili dacă următoarele cheltuieli înregistrate de societate în anul 2007, sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

**a).** În luna Septembrie 2007, petenta a înregistrat pe cheltuieli (cont 658.8) sumă de XXXX lei fără a avea la bază documente justificative.

**b).** În trimestrul IV 2007, petenta a înregistrat pe cheltuieli (cont 658.8) suma de XXXX lei reprezentând valoarea bijuteriilor scoase din gestiune în Februarie 2006.

**c).** În trimestrul IV 2007, petenta a înregistrat pe cheltuieli (cont 603) suma de XXXX lei reprezentând un set mobilier pentru magazin achiziționat în Mai 2005.

**d).** În trimestrul IV 2007, petenta a înregistrat pe cheltuieli suma totală de XXXX lei reprezentând cheltuieli cu materia primă, materiale consumabile, energie, prestații externe, cheltuieli de personal, amortizare și de asemeni concomitent în cont 331 „Produse în curs de execuție” doar suma de XXXX lei.

**e).** În trimestrul IV 2007, petenta a înregistrat pe cheltuieli (cont 603) suma de XXXlei, reprezentând valoarea unei mașini de spălat rufe achiziționată în luna Iunie 2005 și care a fost utilizată de administratorul societății conform proces-verbal de predare-primire/27.06.2005 (anexa 10).

În drept, sunt aplicabile prevederile :

- art.21 alin.(1) din Legea 571/2003 : *„Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”* ;
- art.21 alin.(4) lit.f) din Legea 571/2003 :  
*„Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile :*

(f) Cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu are la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor” ;

- art.24 alin.(1) – (2) din Legea 571/2003 :

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

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

**a).** este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau prestarea de servicii (.....);

**b).** are valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului (HG 105/2007 = XXXX lei) ;

**c).** are o durată normală de utilizare mai mare de un an .

*Pentru imobilizările corporale care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, lot sau set, la determinarea amortizării se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set (....)”;*

- art.6 (1) din Legea contabilității nr.82/1991 R : „Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”.

În concluzie, având în vedere textele legale citate mai sus, rezultă :

- Sunt cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil aferent anului 2007 (a, b, c, e) :

**a).** suma de XXXX, este cheltuială nedeductibilă fiscal deoarece a fost înregistrată fără a avea la bază documente justificative ;

**b).** suma de XXXX lei, este cheltuială nedeductibilă fiscal deoarece a fost înregistrată pe cheltuielile anului 2007, în condițiile în care, această sumă reprezentând contravaloarea bijuteriilor scoase din gestiune în februarie 2006, a fost luată în calculul profitului impozabil al anului 2006, atât de către petentă, cât și de către organul de inspecție fiscală.

**c).** suma de XXXX lei, este cheltuială nedeductibilă fiscal deoarece a fost înregistrată integral pe cheltuieli, în condițiile în care această sumă reprezintă valoarea unui mijloc fix (set mobilier magazin), iar pe cheltuieli se înregistrează amortizarea lunară corespunzătoare acestui mijloc fix.

**e).** suma de XXX lei, este o cheltuială nedeductibilă fiscal deoarece a fost înregistrată pe cheltuielile societății, în condițiile în care această cheltuială nu are legătură efectiv cu activitatea

economică a petentului, ci reprezintă valoarea unei mașini de spălat rufe dată în custodie și folosită de administratorul societății verificate.

- În ce privește înregistrarea pe cheltuieli a sumei de XXXX lei, deoarece aceste cheltuieli sunt aferente producției neterminată, iar în perioada în care au fost înregistrate aceste cheltuieli nu sunt evidențiate produse finite, societatea avea obligația ca în contul 331 „Produse în curs de execuție” să înregistreze nu doar XXXX lei, ci toată suma de XXXX lei, cu diferența de XXXX lei fiind majorată baza impozabilă a profitului în anul fiscal 2007 de către organul de inspecție fiscală.

Menționăm că în urma recalculării profitului impozabil aferent anului fiscal 2007, organul de control în final a diminuat pierderea fiscală înregistrată de societate cu toate cheltuielile nedeductibile prezentate anterior și prin urmare în anul 2007, societatea nu datorează impozit pe profit.

**4. Cauza** supusă soluționării este de a se stabili dacă cheltuiala înregistrată în Ianuarie 2008 în sumă de XXXX lei este deductibilă fiscal la calculul profitului impozabil în condițiile în care :

- înregistrarea pe cheltuieli s-a efectuat având la bază factura în copie xerox nr.XXXX/11.11.2007 ;
- factura nr.XXXX/11.11.2007 a fost înregistrată de societate și în luna Noiembrie 2007.

În speță, sunt aplicabile prevederile :

- art.21 alin.(4) lit.f) din Legea 571/2003 :  
*„Cheltuielile înregistrată în contabilitate care nu au la bază un document justificativ potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor”.*

Prin urmare, cheltuiala în sumă de XXXX lei este nedeductibilă fiscal în anul 2008 deoarece a fost înregistrată în contabilitatea societății verificate de două ori în noiembrie 2007 și respectiv Ianuarie 2008.

Întrucât verificarea fiscală a anului 2008 s-a efectuat până la 30.09.2008 suma de XXXXlei a fost stabilită ca fiind cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil până la această dată.

În sinteză, cu privire la capătul de cerere referitor la impozitul pe profit, în mod întemeiat s-a stabilit în sarcina petentei impozit pe profit de plată în sumă de XXXX lei și majorări de întârziere totale de XXXX lei.

**B.** Cu privire la contestarea TVA în sumă de XXXXX lei și a majorărilor de întârziere aferente de XXXXX lei.

**1.** În fapt, așa cum s-a menționat la Cap.III pct. A referitor la impozitul pe profit din prezenta decizie, au fost stabilite prin estimare venituri suplimentare, aferente operațiunilor economice efectuate conform N.CXXX/30.06.2005 și N.C. XXX/30.09.2005 prin care societatea a dat în consum materie primă fără documente contabile de justificare.

În drept, sunt aplicabile prevederile :

- art.126 (4) din Legea 571/2003 (aplicabil în anul 2005) : „*Operațiunile impozabile pot fi :*  
**a).** *operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art.140” (.....) ;*
- art.128 (1) din Legea 571/2003 (aplicabil în anul 2005), unde la cap. Operațiuni impozabile în sensul TVA sunt cuprinse livrările de bunuri, iar „*prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele său*”.

Ca urmare, petenta datorează bugetului de stat TVA în sumă de XXXX lei aferentă veniturilor stabilite suplimentar, astfel :

	Venit suplim.	TVA datorat
▪ N.C. nr.XXX/30.06.2005	XXXX x 19% =	XXXX lei
▪ N.C. nr.XXX/30.09.2005	XXXX x 19% =	XXXX lei

**2.** În fapt, societatea a achiziționat cu factura nr. XXX/25.06.2005, o mașină de spălat cu valoarea fără, TVA în sumă de XXX lei și TVA aferent de XXX lei, pe care o predă în custodie administratorului societății în baza unui proces verbal de predare-primire/27.06.2005.

În drept, sunt aplicabile prevederile :

- Art.145 (3) din Legea 571/2003 (aplicabil în 2005) unde se menționează : „*Dacă bunurile și serviciile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de TVA are dreptul să deducă (.....).*

Având în vedere că mașina de spălat este un bun ce nu a fost destinat în folosul operațiunilor taxabile în sensul TVA deoarece nu a fost folosit pentru activitatea proprie a societății, în mod întemeiat organul de inspecție fiscală a stabilit că societatea nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de XXX lei.

**3.** În fapt, societatea în luna Februarie 2006 scoate din gestiune bijuterii în valoare de XXXX lei conform unei Note explicative date de administratorul societății (anexa 14), în condițiile în care nu există diferență în urma inventarului efectuat la 31.12.2005. Așa cum s-a menționat și la cap.impozit pe profit, s-a stabilit un venit suplimentar estimat aferent acestei operațiuni în sumă de XXXXX lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile :

- art.126 alin.(4) din Legea 571/2003 (aplicabil în 2006), unde se specifică că în sfera de aplicare a TVA, operațiuni impozabile pot fi : a). operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art.140 ; (.....)
- art.128 alin.(1) din Legea 571/2003

Ca urmare, în mod întemeiat pentru venitul suplimentar în sumă de XXXX lei aferent operațiunii economice de scoatere din gestiune reprezentând astfel livrare de bunuri în sensul TVA, petenta datorează o TVA suplimentară de XXXX lei (XXXX x 19%).

**4.** În fapt, societatea în luna Ianuarie 2008 înregistrează pe cheltuieli factura nr.XXXX/11.11.2007 în sumă de XXXX lei și TVA de XXX lei, factură în copie xerox, care a mai fost înregistrată și în luna noiembrie 2007.

În drept, sunt aplicabile prevederile :

- pct.46 (1) din HG 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal, unde se specifică : „Judtificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.146 alin.(1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Codul discal (.....) „

Așa cum reiese explicit din textul legal citat, societatea în mod eronat și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA în sumă de XXX având în vedere că aceasta a fost înscrisă într-o factură în copie xerox.

Sintetizând cele menționate la cap[itul de cerere privind TVA, societatea datoreay[ bugetului de stat TVA în sumă de XXXX lei și majorări de întârziere aferente de XXXX lei, calcul prezentat detaliat în anexa 16.

Referitor la solicitarea petentei formulată prin contestația depusă de „a dispune reverificarea fiscală a societății verificate”, deoarece a depus „în copie – avizele și facturile pro-formă care a însoțit materialul trimis spre prelucrare, precum și actele însoțitoare ale restituirii materiei prime rezultate”, organul de soluționare a contestației reține următoarele :

- conform deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală perioada verificată a fost 01.10.2003 – 31.09.2008 ;

- din compensarea datei de emiterie a facturilor proformă și a avizelor de însoțire a mărfii menționate în nota de constatare anexată la contestație, cu perioada verificată rezultă că un număr de 4 acte de însoțire a mărfii se referă la perioada 14.11.2008 – 21.01.2009, perioada care nu a făcut obiectul inspecției fiscale ;
- din confruntarea constatărilor înscrise în raportul de inspecție fiscală cu informațiile petentei referitoare la deșeurile de argint trimise spre prelucrare în Italia, s-au constatat :
  - în luna Mai 2005 când au fost trimise spre prelucrare cu factura proformă nr.X/12.05.2005 și avizul de însoțire a mărfii nr.X/27.05.2005, cantitatea de XXXX grame deșeurilor de argint, nu au fost constatate deficiențe privind justificarea consumurilor de argint și implicit cheltuieli nedeductibile fiscal sau venituri realizate și neînregistrate ;
  - în trimestrul I 2007, când au fost trimise spre prelucrare cu avizul de însoțire nr.X23.02.2007 cantitatea de XXXXX grame rebuturi de argint și în trimestrul II 2007 când au fost trimise cu avizul de însoțire nrX/04.06.2007 cantitatea de XXX grame rebuturi de argint, de asemenea nu au fost constatate deficiențe privind impozitul pe profit .

În concluzie, afirmațiile petentei că organul de inspecție fiscală nu a ținut seama de rebuturile și deșeurile rezultate din procesul de prelucrare a argintului pur și de materia primă rezultată sunt neîntemeiate întrucât nu face dovada cu acte justificative cele afirmate.

De asemeni, cu privire la mențiunea petentei din contestația formulată că *„administratorul social este cetățean italian, acesta nu cunoaște foarte bine limba română astfel că, comunicarea acestuia cu organele de inspecție fiscală s-ar fi putut să fie deficitară”*, organul de soluționare a contestației reține că în conformitate cu art.106 alin.(3) din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală „pe toată durata exercitării inspecției fiscale contribuabilii supuși acesteia au dreptul de a beneficia de asistență de specialitate sau juridică”, motiv pentru care afirmația petentei nu poate fi reținută favorabil în soluționarea cauzei.

Pentru considerentele reținute în baza art.211 (5) din OG 92/2003 R,



**DECIDE :**

Respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de XXXXX lei reprezentând :

- impozit profit - XXXX lei
- majorări întârziere impozit profit - XXXX lei
- TVA - XXXXX lei
- Majorări întârziere TVA - XXXXX lei.

Prezenta Decizie poate fi atacată la Tribunalul Sibiu în termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,**

**V I Z A T ;**  
**SERV. JURIDIC,**