

D E C I Z I E nr. 929/512 din 14.06.2012

I. Prin contestatia formulata petenta solicita anulara in parte a obligatiilor suplimentare stabilite prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. , in suma totala de lei, dupa cum urmeaza:

- Diferenta impozit profit:	lei
- Majorari de intarziere - impozit pe profit:	lei
- Penalitati intarziere - impozit pe profit:	lei
- Impozit pe venitul microintreprinderilor	lei
- DiferentaTVA:	lei
- Majorari intarziere -TVA:	lei
- Penalitati intarziere - TVA:	lei

In sustinerea contestatiei petenta aduce urmatoarele argumente:

Cu privire la dreptul Autoritatii fiscale de a stabili prin RIF nr. obligatii fiscale pentru operatiuni comerciale desfasurate anterior datei de 01.01.2006

Petenta contesta creantele care izvorasc din operatiuni comerciale desfasurate anterior datei de 01.01.2006, intrucat dreptul organelor de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale pentru aceste operatiuni este afectat de prescriptie.

Sustine ca prescriptia este o sanctiune legala de ordine publica, pentru suspendarea sau intreruperea careia este necesar sa existe un text expres de lege care sa reglementeze in acest sens termenele.

Invoca art. 92 din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala reactualizat care specifica expres ca termenul de prescriptie se suspenda: "*pe perioada cuprinsa intre data inceperii inspectiei fiscale si data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuarii inspectiei fiscale;*"

Art. 104 "*Durata efectuarii inspectiei*" din OG nr. 92/2003, stabileste cu privire la durata inspectiei fiscale:

(1) Durata efectuarii inspectiei fiscale este stabilita de organele de inspectie fiscala sau, dupa caz, de compartimentele de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale, in functie de obiectivele inspectiei, si nu poate fi mai mare de 3 luni.

(2) In cazul marilor contribuabili sau al celor care au sedii secundare, durata inspectiei nu poate fi mai mare de 6 luni.

3) Perioadele in care derularea inspectiei fiscale este suspendata nu sunt incluse in calculul duratei acesteia, conform prevederilor alin.(1) si (2).

(4) Conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide suspendarea unei inspectii fiscale ori de cate ori sunt motive justificate pentru aceasta.

(5) Conditiiile si modalitatile de suspendare a unei inspectii fiscale se vor stabili prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, respectiv prin ordin comun al ministrului finantelor publice si al ministrului administratiei si internelor, in cazul inspectiilor fiscale efectuate de organele fiscale prevazute la art. 35, care se publica in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I. "

Analizand aspectele de drept anterioare, societatea considera ca pentru a opera prevederile aliniatului 3 al art. 104 din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala este necesar ca motivul suspendarii inspectiei fiscale sa fie legat de verificarea creantei respective, asupra careia curge termenul de prescriptie si nu legata de un alt motiv, caz in care prescriptia ca sanctiune legala ar fi fara obiect si nu ar opera nicicand, cu precadere in cazul de fata in care inspectia fiscala a fost suspendata aproape 3 (trei) ani.

Asadar, termenul de prescriptie curge in masura in care inspectia fiscala nu este suspendata, in caz contrar, cursul prescriptiei fiind suspendat.

In acest sens, considera ca stabilirea obligatiilor fiscale poate merge in timp pana la o data specifica, cu 5 ani in urma, incepand cu 3 luni in urma datei de emitere a deciziei de impunere in urma inspectiei fiscale, respectiv maxim 01.01.2006, in conf. cu art. 91, alin. 1,2 din OG nr. 92/2003.

I. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata in suma de lei si accesorii in suma de lei.

a) In RIF se retine faptul ca societatea a inregistrat „lucrari agricole” constind in arat, discuit, semanat si erbicidat pe o suprafata de 100 ha, conform facturii nr. in cuantum de lei.

In luna septembrie 2004, societatea a inregistrat productie la nivelul de 10.403 lei, mai mica decat cheltuiala efectuata cu suma de lei.

Societatea nu a avut incheiate contracte de asigurare pentru aceasta cultura si nici nu s-au inregistrat calamitati.

Fata de cele prezentate de mai sus petenta arata urmatoarele:

SC SRL a lucrat aceste terenuri pentru prima data in anul 2004. Terenurile parloage (necultivate) de mai multi ani, intelenite (imburuienate) presupun efectuarea mai multor operatiuni si erbicidare si cu toate acestea se obtine o recolta slaba.

Recolta a fost slaba in anul 2004 la porumb nu datorita calamitatilor, ci datorita faptului ca terenurile au fost cultivate pentru prima data dupa multi ani, lucru care a ingreunat pregatirea terenului, rasarirea semintelor s-a facut greu, in etape, culturile fiind neuniforme, iar la plantele rasarite in etapa a II si a III in mare majoritate stiuletii au fost sterili si s-au format boabe rare.

In plus considera ca temeiul de drept invocat, art. 21(4) lit c: "*Nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporative constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI . Nu intra sub incidenta acestor prevederi stocurile si mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a altor cauze de forta majora in conditiile stabilite prin norme*", este eronat intrucat societatea nu a invocat calamitati, nici lipsuri in gestiune, ci o productie scazuta datorita cauzelor enumerate mai sus.

b) In RIF organul de inspectie fiscala retine ca societatea a achizitionat in cursul lunii noiembrie si decembrie 2004 diverse materiale de constructii, consemnate in facturile nr. , nr. , nr. in suma de lei si factura nr. in suma de lei, in total lei, inregistrate in contul 611" *Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile*" si considerate deductibile la calculul impozitului pe profit, pentru care nu face dovada utilizarii in scopul realizarii de venituri.

Fata de cele prezentate mai sus petenta arata urmatoarele:

- factura nr. 8595792/09.12.2004 este in suma de 291,60 si nu 24.894 lei (cum se retine de organul de inspectie fiscala, deci totalul cheltuielilor este 22.352,60 lei si nu lei,

- materialele la care face referire organul de inspectie fiscala au fost folosite pentru reparatii si consolidarea depozitului de materiale si marfuri al societatii precum si pentru repararea drumului de acces la depozitul din str. , nr. (se anexeaza situatia de lucrari.)

Temeiul de drept invocat de organul de inspectie fiscala, art. 21 (4) lit. f din Legea nr. 571/2003, asa cum a fost modificata si completata: "*cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor*", este eronat, intrucit inregistrarea in contabilitate a cheltuielilor s-a facut in baza facturilor fiscale legal intocmite.

In consecinta, organul de inspectie fiscala in mod eronat nu a acordat deductibilitate acestor cheltuieli.

c) Societatea arata ca organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea obligatiei datorate de societate in contul impozitului pe profit in anul 2004, a stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de lei si venituri suplimentare in suma de lei.

In urma calculelor efectuate a stabilit pentru anul 2004 baza impozabila in suma de lei si un impozit pe profit de lei si deci o diferenta suplimentara de plata in suma de lei.

Avind in vedere ca in anul 2004 cuantumul impozitului pe profit este de 16%, iar baza impozabila stabilita de control este lei, rezulta un impozit pe profit de lei si nu de lei si deci o diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de lei si nu de lei.

d) In RIF organul de inspectie fiscala retine ca in luna septembrie 2007 societatea a inregistrat cheltuieli privind calamitati, considerate deductibile, reprezentind contravaloarea culturii de soia degradata datorita secetei excesive, asa cum rezulta din procesele verbale de constatare si evaluare a pagubelor la culturile agricole, incheiate de societate, primarie, asigurator si Administratia Financiara

Petenta arata ca societatea are contracte de asigurare pentru cultura de soia, dar seceta si inundatiile nu sint evenimente care se asigura si deci nu a primit despagubire.

In plus, Directia pentru Agricultura si Dezvolare Rurala a solicitat Ministerului Agriculturii cu adresa nr. ca judetul sa fie declarat calamitat la culturile de soia, porumb si cartof si deci implicit a recunoscut aceste calamitati.

e) Organul de inspectie fiscala retine ca in cursul exercitiului financiar 2007, societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile diverse achizitii, desi nu detine un document justificativ legal intocmit.

Petenta prezinta pentru justificare copia facturilor fiscale si a receptiilor pentru SC SRL care a corectat codul fiscal, dupa cum urmeaza:

f) In RIF organul de inspectie fiscala retine ca in anul 2005 societatea a inregistrat pe cheltuieli diverse lucrari agricole (recoltat, tocat) efectuate de diversi prestatori, lucrari consemnate intr-un numar de 4 facturi fiscale, valoarea totala a acestor lucrari este in cuantum de lei.

Petenta arata ca intrucit in anul 2005 societatea nu a inregistrat in evidentele contabile productie de grau, respectiv porumb, controlul a procedat la estimarea cantitativa si valorica a productiei pe care ar fi trebuit sa o obtina, tinind cont de productiile medii la hectar comunicate de Directia Agricola si de preturile la care societatea a achizitionat cerealele in anul 2005. Valoarea totala a productiei estimate este de lei.

Societatea nu este de acord cu aceasta estimare, intrucit nu i-a fost pusa la dispozitie adresa Directiei Agricole prin care a comunicat productia la hectar obtinuta in anul 2005.

Zona a fost grav afectata de inundatii in luna mai 2005, culturile de grau si porumb chiar daca nu au fost integral sub ape au fost hectare de baltiri, in urma carora au ramas doar smarcuri.

In fapt in anul 2005 societatea a "recoltat" smarcuri in vederea curatirii terenului de ceea ce a ramas in urma inundatiilor si binenteles a tocat ceea ce s-a recoltat, fara a putea fi valorificate.

La productia agricola, estimarea in functie de o productie medie obtinuta pe un judet este incorecta si superficiala. Productia agricola obtinuta difera in functie de terenul lucrat, de numarul de ani in care a fost lucrat pina atunci, de calitatea lucrarilor, de pregatirea terenului, de pregatirea patului germinativ (care nu depind numai de vointa omului), de erbicidat (cantitate, calitate), de conditiile atmosferice (nu calamitati), de momentul ploilor, durata, temperatura de dupa ploaie, etc.

Conform prevederilor art. 67 alin. (1) din OG nr. 92/2003 modificata "*estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale*".

g) In RIF organul de inspectie fiscala retine ca in anul 2004 societatea a inregistrat in contul 628 "*Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti*" suma de lei care in fapt sunt nedeductibile fiscal intrucat nu a realizat venituri.

Petenta arata ca aceste prestari de servicii au fost refacturate catre SC

SRL si anexeaza contractul de prestari servicii nr. 5 incheiat cu aceasta societate si facturile fiscale nr.

II. Cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata in suma de lei si lei TVA respinsa la rambursare precum si majorarile aferente in cuantum de lei.

a) In luna august 2003 societatea a dedus TVA in suma de lei de pe factura nr. reprezentind contravaloare sistem audio si de lumini pe care urma sa-l utilizeze intr-o discoteca.

Intrucit nu a obtinut venituri din organizarea de discoteca, astfel ca bunurile nu au fost utilizate pentru realizarea de operatiuni impozabile din punct de vedere TVA, organul de inspectie fiscala a considerat ca au fost incalcate prevederile art. 22(4), lit. a, art. 24(2) lit. a din Legea nr. 345/2002 modificata.

Petenta arata ca nu a obtinut venituri din organizarea de discoteca, dar cu factura nr. sistemul audio si de lumini a fost vindut, si-n consecinta a realizat operatiuni impozabile din punct de vedere al TVA si deci nu-i sint aplicabile prevederile art. 22(4), lit. a, art. 24(2) lit. a din Legea nr. 345/2002 modificata.

b) In lunile noiembrie si decembrie 2004 societatea a dedus TVA in suma de lei de pe documente de achizitie, reprezentind diverse materiale

de constructii, iar organul de inspectie fiscala considera ca nu se incadreaza in prevederile art. 145(3), lit. a din Legea nr. 571/2003. modificata.

c) Petenta arata ca factura nr. 2 din 30.12.2004 are valoare lei, TVA aferenta este de lei si deci totalul TVA pe cele 4 facturi mentionate de organul de inspectie fiscala este lei (si nu lei). Materialele au fost folosite pentru reparatii si consolidarea depozitului de materiale si marfuri al societatii precum si pentru repararea drumului de acces la depozitul din (se anexeaza situatia de lucrari).

d) Referitor la deducerea TVA inscrisa in factura fiscala nr. in cuantum de lei, reprezentind lucrari agricole. Petenta sustine ca a inregistrat in evidentele contabile productie de porumb, insa valoarea productiei inregistrate este mai mica decat cheltuiala efectuata. Nu a inregistrat calamitati si a avut incheiate contracte de asigurare si fapt pentru care organul de inspectie fiscala a stabilit TVA colectata suplimentar in suma de lei.

Societatea considera ca ii sint aplicabile prevederile alin. 1 al pct. 45 din norme..."*orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa din momentul in care aceasta persoana intentioneaza sa desfasoare o activitate economica, cu conditia sa nu depaseasca perioada prevazuta la art. 147(2)*".

Chiar daca nu au fost calamitati, cauzele productiei scazute sint obiective (insamintare in primul an, baltire urmata de caldura excesiva, germinare redusa). Considera relevanta si jurisprudenta Curtii Europene de Justitie care este luata in considerare de Ministerul Finantelor in formularea opiniilor, in vederea asigurarii aplicarii uniforme a legii.

e1) In RIF organul de inspectie fiscala retine ca in cursul lunii decembrie 2010 societatea a realizat doua operatiuni de transport marfuri catre un client din Austria, pentru care nu a procedat la colectarea TVA, considerind aceste operatiuni ca fiind neimpozabile in Romania; In urma verificarii validitatii codului de inregistrare in scopuri de TVA al beneficiarului (AT 27360209) a rezultat ca acest cod nu este valid, si deci prestarea este catre o persoana juridica neimpozabila. In aceste conditii s-a colectat suplimentar TVA in suma de lei.

Petenta sustine ca organul de inspectie fiscala a verificat un cod eronat, codul corect este si nu . Codurile de inregistrare in scopuri de TVA a Austriei contin si litera U in componenta. Anexeaza la dosarul contestatiei validarea codului de inregistrare de pe VIES si copia contractului de prestari.

e2) In RIF organul de inspectie fiscala retine ca societatea a dedus TVA de pe facturi de la furnizori reprezentind diverse achizitii si servicii care nu

indeplinesc conditiile legale de deducere a TVA: date de identificare furnizor/client eronate, furnizorul nu este platitor de TVA, etc.

Fata de aceasta constatare petenta prezinta pentru justificare in copie facturile fiscale care au fost corectate de catre furnizori si indeplinesc conditiile legale de deducere a TVA, astfel:

- pentru SC SRL : factura nr. ; furnizorul a corectat codul fiscal;
- pentru SRL: factura ; furnizorul a corectat codul fiscal;
- pentru SC SRL, factura nr. , valoare TVA lei societatea a primit de la furnizor o copie conform cu originalul.

f) In RIF organul de inspectie fiscala retine ca in perioada mai 2006-septembrie 2008 societatea a incasat diverse sume drept avansuri, pe care le-a inregistrat in evidentele contabile prin intermediul contului 419 "*Clients creditor*", dar pentru care nu a procedat in toate cazurile la stabilirea si inregistrarea TVA colectata.

A stabilit TVA colectata suplimentar, la nivelul lunii septembrie 2008, in suma de lei. Suma astfel stabilita a reprezentat baza de calcul a majorarilor.

Fata de constatarile controlului petenta arata urmatoarele:

- la data de 30.09.2008 soldul contului 419 "*Clients creditor*" este de lei, din care lei reprezinta imprumuturi acordate de afiliati: SC SRL, SC SRL, SC SRL si SC SRL, in baza unor contracte de imprumut si inregistrate eronat in contul "419". Urmare extragerii din aceasta suma a imprumuturilor acordate de persoane afiliate, ar fi trebuit calculate penalitati pentru suma de lei si nu pentru lei (lei).

g) Pentru lucrarile agricole, "*recoltat si tocat*" efectuate de prestatori in anul 2005, si avand in vedere ca societatea nu a inregistrat productie agricola, organul de inspectie fiscala a estimat venituri in suma de lei. Prin aplicarea cotei de 19% asupra bazei impozabile stabilite suplimentar s-a stabilit TVA colectata suplimentar in cuantum de lei.

Petenta nu poate fi de acord cu TVA colectata suplimentar pentru estimarea productiei.

h) In luna decembrie 2004 societatea a dedus in suma totala lei de pe facturi emise de SC SRL, reprezentind lucrari agricole.

Intrucit societatea nu a inregistrat venituri agricole, organul de inspectie fiscala a stabilit TVA fara drept de deducere in suma totala de lei.

Petenta sustine ca aceste lucrari au fost refacturate catre SC SRL si prezinta contractul de prestari servicii nr. 5 incheiat cu aceasta societate si facturile fiscale nr. in valoare de totala de lei, motiv pentru care considera ca respecta conditiile legale pentru deductibilitate.

II. Din verificarea documentelor prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat deficiente care au fost consemnate in Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 18.11.2011 si inregistrat la D.G.F.P. - Activitatea de inspectie fiscala sub nr. in baza caruia s-a emis "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr.

Au fost constatate urmatoarele deficiente:

A. Cu privire la impozitul pe profit

- societatea a inregistrat ca si cheltuieli considerate deductibile la calculul profitului impozabil in suma totala de lei ce reprezinta lucrari agricole in avans, desi nu detine documente justificative (situatii de lucrari etc.) prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii si nu a inregistrat venituri din variatia stocurilor.

- prin neinregistrarea in evidentele contabile a unor facturi emise de societate a condus la stabilirea unor venituri suplimentare in suma de lei.

- societatea nu a procedat in trim. II 2004 la inregistrarea productiei materiale stocate aferente cheltuielilor efectuate pentru realizarea acesteia, prin aceasta nefiind inregistrate nici venituri din variatia stocurilor in suma de lei la nivelul trim. II 2004;

- in trim. III 2004, societatea a declarat productie (venituri), dar sub nivelul cheltuielilor efectuate, desi nu au fost inregistrate sau declarate calamitati in perioada de vegetatie sau recoltare, iar productia in cauza nu a fost asigurata. S-au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de lei .

- ca urmare a lipsei unor documente cu regim special, in speta "monetare", au fost estimate venituri suplimentare in suma de lei;

- ca urmare a lipsei unor documente cu regim special, in speta "facturi fiscale" (respectiv factura nr. si factura nr.) au fost estimate venituri suplimentare in suma de lei;

- societatea a inregistrat pe cheltuieli considerate deductibile la calcul profitului impozabil suma totala de lei, reprezentand achizitii de diverse materiale de constructii, pentru care nu a facut dovada utilizarii in scopul realizarii de venituri si nici nu a prezentat documente justificative ale consumului acestor materiale;

- in trim. III si trim. IV 2005, societatea nu a declarat productie agricola (venituri), desi au fost inregistrate operatiuni de recoltare (cheltuieli), nefiind totodata declarate calamitati, controlul procedand la estimarea productiei agricole; au fost estimate venituri suplimentare in suma de lei.

- ca urmare a neinregistrarii in evidentele contabile a veniturilor inscrise in facturi emise de agentul economic, precum si a diminuarii nejustificate a

veniturilor societatii prin inregistrarea dubla a unei operatiuni de stornare, s-au stabilit venituri suplimentare in suma de lei (lei).

- societatea nu a procedat la inregistrarea productiei neterminata in cursul exercitiului financiar 2005, si prin urmare, controlul a stabilit veniturile suplimentare din variatia stocurilor aferente acesteia, in cuantum de lei;

- in 2005 controlul diminueaza cheltuielile societatii cu suma de lei, ca urmare a stornarii de catre societate a veniturilor aferente acestora;

- societatea nu a tinut cont de faptul ca " ... valoarea ramasa neamortizata, in cazul mijloacelor fixe amortizabile vandute, este deductibila la calculul profitului impozabil in situatia in care acestea sunt valorificate prin unitati specializate sau prin licitatie organizata potrivit legii..."

- societatea a inregistrat pe cheltuieli, considerate deductibile la calculul profitului impozabil, suma totala de lei, reprezentand diverse achizitii, desi nu detine un document justificativ prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii.

- societatea a inregistrat pe cheltuieli considerate deductibile la calculul profitului impozabil, suma totala de lei, reprezentand diverse prestari de servicii pentru care nu detine contract sau alte documente justificative din care sa rezulte prestarea efectiva a serviciilor;

- societatea a inregistrat pe cheltuieli considerate deductibile la calculul profitului impozabil, suma totala de lei, reprezentand diverse achizitii, desi nu detine un document justificativ prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii;

- societatea a inregistrat pe cheltuieli considerate deductibile la calculul profitului impozabil, suma totala de lei, reprezentand diverse achizitii, desi nu detine un document justificativ prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii;

- societatea a inregistrat cheltuieli cu stocurile degradate in valoare de lei, fara a tine cont de faptul ca in situatia in care bunurile nu sunt asigurate, aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil;

- societatea a inregistrat direct pe cheltuieli o parte din costul de achizitie al unor active, desi conform prevederilor legale aceste sume trebuiau recuperate prin intermediul cheltuielilor privind amortizarea;

- societatea a consemnat, in luna decembrie 2007, in contul 472 " venituri inregistrate in avans " suma totala de lei, reprezentand contravaloarea unor marfuri livrate cu trei facturi; avand in vedere faptul ca societatea a consemnat in cele trei facturi marfurile livrate, operatiunea respectiva reprezinta o livrare de bunuri si nu un avans; in consecinta controlul a stabilit contravaloarea de 62.989 lei ca venituri suplimentare la nivelul exercitiului 2007; avand in vedere natura operatiunilor descrise mai sus (vanzari de marfuri), controlul a tinut cont in stabilirea bazei impozabile suplimentare de descarcarea de gestiune a marfurilor, iar coeficientul mediu de adaos comercial

a fost cel stabilit de agentul economic pentru operatiunile efectuate de acesta; au fost stabilite venituri suplimentare impozabile in suma totala de lei, la nivelul lunii decembrie 2007.

B. Cu privire la impozitul pe veniturile microintreprinderilor

- societatea nu a inregistrat in evidentele contabile contravaloarea a doua facturi fiscale in suma totala de lei emise si anulate, fara a prezenta toate trei exemplarele.

- societatea nu a inregistrat in evidentele contabile a veniturilor realizate, inscrise in facturi emise de agentul economic, in suma totala de lei;

- ca urmare a lipsei unor documente cu regim special, in speta "monetare" s-a procedat la estimarea veniturilor in suma de lei;

C. Cu privire la Taxa pe valoarea adaugata

- societatea a dedus TVA in suma totala de lei de pe facturi emise de furnizori reprezentand diverse achizitii si servicii care nu indeplinesc conditiile legale de deducere a TVA sau documentele de achizitie lipsesc, iar in unele cazuri nu a prezentat factura in original, ci doar in copie xerox sau fax. De asemenea in unele cazuri a dedus dublu sau mai mult decat TVA inscrisa pe factura de achizitie, lipsesc datele de identificare ale beneficiarului, este in scris un alt beneficiar, furnizorul nu este platitor de TVA sau datele de identificare furnizor/client sunt eronate; nu au fost respectate in acest sens prevederile art. 24(1) lit. a din Legea nr. 345/2002 modificata, art. 62(1) din Normele aprobate prin HG nr. 598/2002 modificate, respectiv art. 146(1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 modificata privind Codul Fiscal, pct.46(1) din Normele aprobate prin HG nr. 44/2004 modificate, art. 155(8), respectiv art. 155(5) din Legea nr. 571/2003 modificata;

- in exercitiul financiar 2005, societatea a beneficiat de diverse lucrari agricole; desi lucrarile de recoltare au fost efectuate pe o suprafata de ha, societatea a inregistrat in cursul aceluiasi exercitiu financiar, operatiuni de natura productiei realizate la nivelul sumei de lei; efectul fiscal al celor descrise mai sus consta in faptul ca societatea a inregistrat cheltuieli aferente realizarii productiei agricole, fara insa a proceda la evidentierea in contabilitate a productiei realizate; ca urmare, controlul considera faptul ca valoarea bazei de impunere nu a fost corect determinata, (prin neinregistrarea productiei agricole realizate si/sau valorificata), si avand in vedere prevederile art. 67 (1) si (2) din OG nr. 92/2003, republicata, s-a procedat la estimarea acesteia. De mentionat faptul ca veniturile astfel estimate reprezinta baza impozabila pentru TVA colectata; in urma estimarii au fost stabilite venituri suplimentare in suma de lei; prin aplicarea cotei de 19%, asupra bazei impozabile stabilite suplimentar a rezultat TVA colectata suplimentar in cuantum de lei.

- in perioada mai 2003 - decembrie 2004 societatea a emis facturi dar nu a inregistrat in evidenta contabila TVA colectata inscrisa in acestea; de asemenea a emis o factura de stornare in luna decembrie 2005 care insa a fost inregistrata dublu in contabilitate, astfel incat TVA colectata a fost stornata de 2 ori; a emis doua facturi fiscale pe care societatea ulterior le-a anulat, fara insa a prezenta controlului toate trei exemplarele (albastru, rosu si verde); aferent operatiunilor descrise mai sus a rezultat o diferenta la TVA colectata in suma totala de lei (lei).

- in luna decembrie 2006 societatea a stins obligatiile datorate, reprezentand contravaloarea unor contracte de arenda, in natura, inregistrand quantumul acestora in suma totala de lei pe cheltuieli in contul 658 '*Alte cheltuieli de exploatare*'; pentru aceste operatiuni societatea nu a tinut cont de faptul ca, in cazul platii arendei in natura, operatiunea este asimilata unei livrari de bunuri si in consecinta este o operatiune taxabila din punctul de vedere al TVA; prin urmare controlul a stabilit TVA colectata suplimentar, in suma de lei (x 19%).

- in perioada mai 2006 - septembrie 2008 agentul economic a incasat diverse sume drept avansuri, pe care le-a inregistrat in evidentele contabile prin intermediul contului 419 "*Cienti creditor*", dar pentru care nu a procedat in toate cazurile la stabilirea si inregistrarea TVA colectata aferenta; rezulta faptul ca societatea nu a tinut cont ca in cazul incasarii de avansuri exigibilitatea TVA intervine la data incasarii acestora, si prin urmare avansurile incasate sunt generatoare de TVA colectata; pentru determinarea TVA colectata aferenta avansurilor incasate (si inregistrate in contul "419"), controlul a procedat la intocmirea situatiei privind soldul lunar al avansurilor incasate, si extragerea din aceste sume a celor reprezentand TVA prin procedeul "*sutei marite*"; din TVA colectata stabilita au fost scazute sumele reprezentand TVA pe care societatea le-a evidentiat ca atare, rezultand la finele fiecarei luni TVA colectata suplimentar aferenta avansurilor; in urma calculelor efectuate s-a stabilit TVA colectata suplimentar la nivelul lunii septembrie 2008 in suma de lei; avand in vedere faptul ca soldul sumei negative a TVA pentru luna septembrie 2008 a fost rambursat societatii, cat si de faptul ca societatea a

depus decontul de TVA al lunii decembrie 2010, cu optiune de rambursare si in perioada urmatoare lunii septembrie 2008, soldul contului 419 s-a diminuat, suma mai sus stabilita reprezinta baza de calcul al majorarilor si penalitatilor de intarziere de la data rambursarii efective a TVA (17.11.2008) si pana la data depunerii decontului (24.01.2011), data la care compensarea si rambursarea TVA era posibila (conform prevederilor art. 116 din OG nr. 92/2003, republicata, asa cum a fost modificata si completata).

- pentru neprezentarea unor documente cu regim special (monetare) care nu au fost declarate nule nefiind constatate lipsa de societate decat in timpul controlului, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea veniturilor

nedeclarate pentru anii 2003 si 2004 rezultand venituri suplimentare stabilite la nivelul anului 2003 in suma de lei si anului 2004 in cuantum de lei; Tinand cont de faptul ca prin aceste monetare se evidentiaza incasarile realizate in activitatea de comert cu amanuntul, controlul a procedat la determinarea TVA colectata prin aplicarea procedurii " sutei marite", rezultand TVA suplimentara stabilita in suma totala de lei - pe anul 2003 si lei - pe anul 2004;

- societatea nu a pus la dispozitia controlului unele exemplare din cotorul de facturi fiscale cu plaja de numere de la nr. la nr. , documente prin care se inregistreaza volumul veniturilor realizate; agentul economic nu a procedat conform prevederilor legale in sensul ca nu a declarat nule exemplarele de facturi fiscale lipsa, decat in urma sesizarii lipsei acestora de catre organele de inspectie fiscala; facturile fiscale care au fost identificate ca utilizate si inregistrate in evidentele contabile ale societatii sunt: (de la nr.

- la nr. 109 si nr.); in cazul celor care lipsesc (nr. si de la nr. la nr. 8290150); deoarece societatea nu a putut justifica modul de utilizare a acestor documente cu regim special, in baza prevederilor 67(1) si (2) din OG nr. 92/2003, republicata, controlul a procedat la estimarea bazei de impunere, pentru determinarea TVA colectata suplimentar; au fost estimate venituri totale in valoare de 75.630 lei, la care s-a calculat TVA colectata suplimentar estimata la nivelul exercitiului 2004 in cuantum de lei;

- societatea a achizitionat diverse bunuri (cherestea, semifabricate lemn), care sunt de natura materialelor lemnoase, si in cazul carora trebuia sa aplice masurile simplificate in ceea ce priveste TVA, adica sa inscrie valoarea acesteia atat ca TVA deductibila, cat si ca TVA colectata; deoarece societatea nu a procedat asa cum s-a descris mai sus (ci doar a evidentiat TVA deductibila), controlul a procedat la aplicarea masurilor simplificate, fiind stabilita TVA colectata aferenta acestor achizitii; a fost stabilita TVA colectata suplimentar in suma totala de lei.

- societatea a dedus TVA inscrisa in factura fiscala nr. , in cuantum de 6.650 lei, reprezentand "*lucrari agricole*" ce au constat in arat, discuit, semanat si erbicidat, pe o suprafata totala de 100 ha; societatea a inregistrat contravaloarea acestor lucrari agricole direct pe cheltuiala fara a evidentia totodata productia obtinuta. Ulterior, in luna septembrie 2004 societatea a inregistrat productie realizata la nivel de lei, productie pe care a si valorificat-o in cursul aceleasi luni, ceea ce a condus la colectarea TVA in valoare de lei (x 19%); Rezulta astfel ca societatea a inregistrat o productie mai mica decat cheltuiala efectuata cu lei (lei - lei).

Societatea nu a justificat prin documente inregistrarea unei productii mai mici decat cheltuiala efectuata si nu a avut incheiate contracte de asigurare pentru aceasta cultura in anul 2004 si nici nu a inregistrat calamitati. De

asemenea nu a facut dovada ca productia care urma sa se obtina ar fi fost degradata din cauze obiective si nici dovada ca bunurile s-au distrus si nu mai intra in circuitul economic.

Ca urmare, diferenta de 24.597 lei reprezinta livrare de bunuri si nu se incadreaza in prevederile art. 128 (9) litera a si b din Legea nr. 571/2003 aplicabila in anul 2004, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat o diferenta de TVA colectata in suma de **lei** (*19%).

- in perioada octombrie 2003 - noiembrie 2006, agentul economic a emis facturile fiscale reprezentand diverse livrari de bunuri (marfuri), fara insa a inregistra contravaloarea acestora in evidentele contabile, decat in exercitiul financiar 2008 (mai precis in cursul lunii octombrie 2008); ca urmare a neinregistrarii la data exigibilitatii TVA in evidentele contabile a unor livrari efectuate, inscrise in facturi emise de agentul economic, a fost stabilita TVA colectata suplimentar, cumulat la nivelul lunii septembrie 2008 in cuantum de

lei.

- societatea a dedus, in perioada verificata, TVA in suma de **lei**, desi operatiunea la care se refera reprezinta o incasare de avans; organele de inspectie fiscala arata ca TVA dedusa este fara drept de deducere, avand in vedere prevederile art. 134^{A2} (2), lit. b din Legea nr. 571/2003, modificata si completata si art. 140(1) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, respectiv pct. 23(2) din HG nr. 44/2004, modificata si completata, prin care exigibilitatea TVA este stabilita ca fiind inaintea faptului generator in cazul sumelor incasate ca si avansuri;

- in luna martie 2006 societatea a dedus TVA in suma de **lei** de pe factura nr. reprezentand proiect instalatii termice si sanitare conform contract nr. fara insa a prezenta contractul incheiat intre parti si fara sa justifice realitatea si necesitatea efectuarii acestuia cu situatii de lucrari. Prin aceasta nu au fost respectate prevederile art. 145(3), lit. a, respectiv art. 145(2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 modificata privind Codul Fiscal (la incadrarea aspectelor in cauza s-au mai avut in vedere si prevederile art. 21(1) si art. 21(4), lit. m) din Legea nr. 571/2003 si pct. 48 din Normele de aplicare a HG nr. 44/2004 valabile pana la 31.12.2006).

- in luna august 2003 societatea a dedus TVA in suma de **lei** de pe factura nr. emisa de Sound Tech Timisoara reprezentand contravaloare sistem audio si lumini pe care urma sa il utilizeze intr-o discoteca. Din documentele prezentate de societate, a reiesit faptul ca nu au fost obtinute niciodata venituri din organizarea de discoteca, astfel incat rezulta ca bunurile respective nu au fost utilizate pentru realizarea de operatiuni impozabile din punct de vedere al TVA. Au fost incalcate prevederile art. 22(4), lit. a, art. 24(2), lit. a din Legea nr. 345/2002 modificata;

- in luna decembrie 2004 societatea a dedus TVA in suma totala de **lei** de pe urmatoarele facturi emise de SC " SRL, reprezentand "*contravaloare lucrari agricole in avans*", astfel: factura nr.

Aceste facturi nu au fost justificate de societate in ceea ce priveste realitatea executarii lucrarilor agricole si nici nu au fost stornate ulterior si emise alte facturi care sa certifice obligatiile initiale inregistrate in avans.

Societatea a declarat in anul urmator (februarie 2005) o productie de numai **lei**, in conditiile in care a beneficiat si in cursul anului 2005 de lucrari agricole efectuate de diversi furnizori interni.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au stabilit ca achizitiile in cauza nu pot fi justificate ca destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, fiind incalcate prevederile art. 145(3) lit. a din Legea nr. 571/2003 modificata, privind Codul Fiscal. TVA in suma totala de 32.591 lei este fara drept de deducere.

- in lunile noiembrie si decembrie 2004 societatea a dedus TVA in suma totala de **lei** de pe documente de achizitie reprezentand diverse materiale de constructii constand in otel, sort, nisip, ciment, tabla care au fost inregistrate direct pe cheltuiala si pentru care societatea nu a prezentat situatii de lucrari privind punerea lor in opera, neavand nici salariati de specialitate angajati, care sa justifice realitatea si necesitatea efectuarii acestora.

- societatea a dedus, in perioada verificata, TVA in suma de **lei** din facturi de avansuri, fara inasa a si achita la data deducerii TVA si contravaloarea acestor avansuri; in acest context si avand in vedere prevederile art. 134^A2, alin. 2, lit. b din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, in ceea ce priveste faptul ca "*avansurile reprezinta plata partiala sau integrala a contravalorii bunurilor si serviciilor, efectuata inainte de data livrarii sau prestarii acestora*";", controlul stabileste faptul ca in acest caz exercitarea dreptului de deducere se poate efectua doar in momentul platii efective avansului catre furnizor (pentru operatiunile de aceasta natura efectuate pentru perioada pana la 30.09.2008, inclusiv).

Prin urmare, TVA in suma de **lei** dedusa de agentului economic, aferenta acestor operatiuni nu este deductibila.

Pentru obligatiile suplimentare stabilite, reprezentand TVA nedeductibila si TVA colectata, au fost calculate majorari, dobanzi si penalitati de intarziere in suma de **lei**.

Cu privire la solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare

- societatea a dedus TVA aferenta achizitiilor efectuate pe baza de bonuri fiscale; avand in vedere faptul ca bunurile care au facut obiectul achizitiilor nu sunt carburanti auto, cat si prevederile art. 146(1) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, coroborate cu pct. 46(1) din HG nr. 44/2004,

modificata si completata, controlul nu acorda dreptul de deducere a TVA in suma totala de **lei**, care a fost dedusa de agentul economic in aceste conditii;

In aceeasi situatie se regaseste si deducerea TVA de catre agentul economic in urma unor operatiuni de transfer de marfuri intre diverse gestiuni ale acestuia (care sunt inregistrata in jurnalele de cumparari cu TVA dedusa), in baza avizului de insotire a marfii intocmit cu ocazia acestor transferuri, controlul procedand la stabilirea TVA nedeductibila in suma totala de **lei**; in acest caz nu au fost respectate de asemenea prevederile art. 146 (1) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, coroborate cu pct. 46(1) din HG nr. 44/2004, modificata si completata;

- in cazul achizitiilor de produse supuse masurilor de simplificare (materiale lemnoase), societatea nu a procedat la aplicare in toate cazurile a taxarii inverse, respectiv la inregistrarea atat a TVA dedusa cat si colectata, prin aceasta nefiind respectate prevederile art. 160 (1) din Legea nr. 571/2003, asa cum a fost modificata si completata; drept urmare controlul a procedat la colectarea TVA aferenta operatiunilor supuse masurilor de simplificare pentru care societatea nu a colectat TVA, fiind astfel stabilita TVA colectata suplimentar in suma de **lei**.

- societatea a procedat la aplicarea masurilor de simplificare in cazul livrarilor de materiale lemnoase (cherestea), si in cazul unor livrari efectuate catre clienti neinregistrati ca platitori de TVA (in principal primarii), fara a tine astfel cont de faptul ca, in baza prevederilor art. 160(1), conditia obligatorie pentru aplicarea masurilor de simplificare o reprezinta faptul ca atat furnizorul cat si clientul sa fie inregistrati ca si platitori de TVA; prin urmare, si avand in vedere prevederile art. 140(1) controlul a aplicat cota standard de TVA asupra sumei livrarilor efectuate si a stabilit astfel TVA colectata suplimentar aferenta acestor livrari in suma totala de **lei**.

- in cursul lunii decembrie 2010, societatea a realizat doua operatiuni de transport marfuri catre un client din Republica , pentru care nu a procedat la colectarea TVA, considerand aceste operatiuni ca fiind neimpozabile in Romania; controlul a procedat la verificarea validitatii codului de inregistrare in scopuri de TVA al beneficiarului (), iar in urma verificarii in sistemul VIES a rezultat ca acest cod nu este valid, si prin urmare in baza prevederilor pct. 14(9) din HG nr. 44/2004, modificata si completata, prestarea de serviciu mai sus mentionata se considera a fi efectuata catre o persoana juridica neimpozabila, iar ca incadrare a locului prestarii de serviciu, se stabileste a fi in Romania (locul de plecare al transportului intracomunitar de bunuri) asa cum este prevazut la art. 133 (5), lit. c din Legea nr. 571/2003, modificata si completata; in aceste conditii controlul a colectat TVA aferent celor doua operatiuni de transport, fiind astfel stabilita TVA colectata suplimentar in suma totala de **lei**.

- s-a constatat faptul ca agentul economic a inregistrat pe cheltuieli diverse perisabilitati cat si minusuri de inventar, in cazul carora nu a procedat la colectarea TVA; avand in vedere faptul ca in cazul perisajelor acestea depasesc limitele legale, iar in cazul minusurilor de inventar societatea nu indeplineste conditiile impuse de art. 128 (12) lit. a, b si c, in sensul ca nu se face dovada ca aceste bunuri au fost distruse si nu mai intra in circuitul economic, aceste operatiuni sunt asimilate livrarilor de bunuri si in consecinta este obligatorie colectarea TVA; prin urmare in baza prevederilor art. 140(1), controlul a procedat la colectarea TVA in cota standard, fiind stabilita astfel TVA colectata suplimentar in cuantum de **lei.**

- in perioada verificata se constata faptul ca agentul economic a inregistrat diverse sume drept avansuri, in contul 419 "*Clients creditorii*", dar pentru care nu a procedat in toate cazurile la stabilirea si inregistrarea TVA colectata aferenta; rezulta ca societatea nu a tinut cont de faptul ca in cazul incasarii de avansuri exigibilitatea TVA intervine la data incasarii acestora, si prin urmare avansurile incasate sunt generatoare de TVA colectata; pentru determinarea TVA colectata aferenta avansurilor incasate (si inregistrate in contul "419"), controlul a procedat la intocmirea situatiei privind soldul lunar al avansurilor incasate si la extragerea din aceste sume a celor reprezentand TVA prin procedeul "*sutei marite*"; de asemenea din TVA colectata stabilita au fost scazute sumele reprezentand TVA pe care societatea le-a evidentiat ca atare, rezultand la finele fiecarei luni TVA colectata suplimentar aferenta avansurilor; in urma calculelor efectuate s-a stabilit TVA colectata suplimentar la nivelul lunii decembrie 2010 in suma de **lei.**

- in cursul exercitiului financiar 2009 societatea a efectuat cheltuieli de protocol pentru care a dedus TVA la data achizitiei; conform datelor inscrise in Registrul de Evidenta Fiscala si declarate prin declaratia privind impozitul pe profit, se constata calcularea si evidentierea de cheltuieli de protocol nedeductibile in suma de 1.234 lei (pentru anul 2009); avand in vedere prevederile art. 128 (8), lit. f din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, cat si pct. 6(14), lit. a din HG nr. 44/2004, modificata si completata, controlul a stabilit faptul ca sumele aferente depasirii plafonului de cheltuieli de protocol (asa cum au fost calculate de agentul economic) sunt asimilate livrarilor de bunuri si prin urmare in baza pct. 6(15) din HG nr. 44/2004, modificata si completata, s-a procedat la colectarea TVA aferenta; prin urmare s-a calculat TVA colectata suplimentar in suma totala de **lei** la nivelul lunii martie 2010, conform prevederilor art. 128 (8), lit. f din Legea nr. 571/2003, modificata si completata si a pct. 6 (15) din HG nr. 44/2004, modificata si completata.

- societatea a beneficiat de achizitii intracomunitare inasa nu in toate cazurile a evidentiat atat taxa colectata cat si cea deductibila; societatea a evidentiat doar TVA deductibila in suma de **lei** fara a evidentia

concomitent si taxa colectata. Nu au fost respectate prevederile art. 146(1), lit.e), art. 151 si art. 157(2) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata. S-a stabilit o diferenta suplimentara la TVA colectata in suma de **lei.**

- in exercitiile financiare 2008 si 2009 controlul a constatat faptul ca s-a procedat la plata arenzii in natura fara a se colecta si TVA aferenta; nu au fost respectate prevederile art. 130 si art. 138 (1), lit. e din Legea nr. 571/2003, modificata si completata;

S-a stabilit diferenta suplimentara la TVA colectata in suma de **lei.**

- intrucat in perioada octombrie 2003 - noiembrie 2006, agentul economic a emis facturi fiscale reprezentand diverse livrari de bunuri (marfuri) fara insa a inregistra contravaloarea acestora in evidentele contabile, decat in exercitiul financiar 2008 (mai precis in cursul lunii octombrie 2008), cat si de faptul ca organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea TVA colectata suplimentar in suma de **lei**, cumulat la nivelul lunii septembrie 2008, pentru perioada octombrie 2008 - decembrie 2010, se diminueaza TVA colectata cu suma de **lei**;

- in perioada octombrie 2008 - decembrie 2010 agentul economic a inregistrat diverse sume drept avansuri, prin intermediul contului 462" *Creditori diversi*", dar nu a procedat in toate cazurile la stabilirea si inregistrarea TVA colectata aferenta; societatea nu a tinut cont de faptul ca in cazul incasarii de avansuri exigibilitatea TVA intervine la data incasarii acestora si prin urmare avansurile incasate sunt generatoare de TVA colectata; pentru determinarea TVA colectata aferenta avansurilor incasate (si inregistrate in contul " 462.decent"), controlul a procedat la intocmirea situatiei privind soldul lunar al avansurilor incasate, si extragerea din aceste sume a celor reprezentand TVA prin procedeul "*sutei marite* "; in urma calculelor efectuate s-a stabilit TVA colectata suplimentar, la nivelul lunii decembrie 2010, in suma de **lei.**

- in perioada mai 2009 - decembrie 2010, agentul economic a avut in derulare mai multe contracte de leasing financiar in ceea ce priveste diverse tipuri de vehicule rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care nu depaseste 3.500 kg si care nu au mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului, iar un numar de 7 dintre aceste contracte au fost finalizate in aceasta perioada; in cazul acestor sapte contracte, la data finalizarii acestora, s-a procedat la facturarea valorii reziduale de catre finantatori catre SC " Iosca & Erjica " SRL (facturile cu valoarea reziduala emise continand si TVA care a fost dedusa de catre agentul economic), in acest fel beneficiarul leasingurilor devenind astfel proprietar al acestor autovehicule; astfel leasingul financiar a devenit dintr-o operatiune de finantare (prestare de serviciu), o operatiuni de achizitie de bunuri. Avand in vedere faptul ca incepand cu luna mai 2009, in baza prevederilor art. 145^A1 (1) din Legea nr. 571/2003, modificata si

completata, exercitarea dreptului de deducere al TVA in cazul operatiunilor de achizitii de autovehicule destinate transportului de persoane si avand un numar de pana la 9 locuri pe scaune nu este permisa, controlul a stabilit TVA fara drept de deducere in suma totala de **lei**.

- societatea a efectuat achizitii si a dedus TVA aferenta in baza unor documente care nu indeplinesc conditiile impuse de art. 155(5) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, in sensul ca aceste documente nu contin datele de identificare corecte ale furnizorului/beneficiarului, nu contin cuantumul TVA, sunt in copie xerox, fax, sau sunt emise de agenti economici neplatitori de TVA. Avand in vedere prevederile art. 146 (1) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, controlul nu a admis la deducere TVA in suma totala de **lei**, aferenta acestor operatiuni;

- de asemenea controlul mai retine faptul ca agentul economic a inregistrat, in perioada verificata, in evidentele contabile, achizitii de diverse prestari de servicii cu privire la activitati agricole (recoltat si tocat porumb, inchiriere combine, arat), de la diversi furnizori interni in urma verificarii efectuate s-a constatat faptul ca aceste prestari de servicii au fost refacturate catre diversi clienti, mai putin in cazul unei cantitati de porumb recoltata de pe ha pentru care lucrarile de recoltat porumb nu se justifica a fi realizate in scopul operatiunilor taxabile.

Avand in vedere pretul de /ha care este inregistrat in facturile emise de furnizori, rezulta o baza impozabila in suma de lei () la care in baza prevederilor art. 145(2), lit. a din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, s-a calculat TVA fara drept de deducere, in cota procentuala de 19%, in cuantum de **lei** (x 19%);

- societatea a dedus in perioada verificata TVA din facturi de avansuri, fara insa a si achita la data deducerii TVA si contravaloarea acestor avansuri; in acest context si avand in vedere prevederile art. 134^A2, alin. 2, lit. b din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, in ceea ce priveste faptul ca "*avansurile reprezinta plata partiala sau integrala a contravaloarii bunurilor si serviciilor, efectuata inainte de data livrarii sau prestarii acestora*", controlul a stabilit ca in acest caz exercitarea dreptului de deducere se poate efectua doar in momentul platii efective avansului catre furnizor (pentru operatiunile de aceasta natura efectuate pentru perioada 01.10.2008 pana la 31.12.2009, inclusiv).

Intrucat societatea nu a prezentat documente care sa justifice scopul operatiunii si avand in vedere prevederile art. 145(2), lit. a din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, TVA dedusa de agentul economic in suma de **lei** (furnizor SC " " SRL, factura nr.), nu este deductibila.

- in perioada ianuarie - mai 2011, agentul economic a avut in derulare mai multe contracte de leasing financiar (in ceea ce priveste diverse tipuri de vehicule rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier

de persoane, cu o greutate maxima autorizata care nu depaseste kg si care nu au mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului, iar un contract a fost finalizat in aceasta perioada; in cazul acestuia, la data finalizarii s-a procedat la facturarea valorii reziduale de catre finantator catre SC " SRL (factura emisa continand si TVA care a fost dedusa de catre agentul economic), in acest fel beneficiarul leasingului devenind astfel proprietar.

Avand in vedere faptul ca incepand cu luna mai 2009, in baza prevederilor art. 145^{A1} (1) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, exercitarea dreptului de deducere al TVA in cazul operatiunilor de achizitii de autovehicule destinate transportului de persoane si avand un numar de pana la 9 locuri pe scaune nu este permisa, controlul a stabilit TVA fara drept de deducere in suma totala de lei.

- agentul economic a inregistrat pe cheltuieli perisabilitati si minusuri de inventar, in cazul carora nu a procedat la colectarea TVA; avand in vedere faptul ca in cazul perisabilitatilor acestea depasesc limitele legale, iar in cazul minusurilor de inventar societatea nu a indeplinit conditiile impuse de art. 128 (12) lit. a, b si c, in sensul ca nu s-a facut dovada ca aceste bunuri au fost distruse si nu au mai intrat in circuitul economic, aceste operatiuni sunt asimilate livrarilor de bunuri.

Prin urmare, in baza prevederilor art. 140(1), controlul a procedat la colectarea TVA in cota standard, fiind stabilita astfel TVA colectata suplimentar in cuantum de lei.

- in perioada ianuarie - mai 2011 agentul economic a inregistrat diverse sume drept avansuri, prin intermediul contului 462" Creditori diversi", dar nu a procedat in toate cazurile la stabilirea si inregistrarea TVA colectata aferenta; societatea nu a tinut cont de faptul ca in cazul incasarii de avansuri exigibilitatea TVA intervine la data incasarii acestora si prin urmare avansurile incasate sunt generatoare de TVA colectata; pentru determinarea TVA colectata aferenta avansurilor incasate, controlul a procedat la intocmirea situatiei privind soldul lunar al avansurilor incasate si extragerea din aceste sume a celor reprezentand TVA prin procedeul "sutei marite"; in urma calculelor efectuate s-a stabilit TVA colectata suplimentar, la nivelul lunii mai 2011, in suma de lei.

- societatea a efectuat cheltuieli de protocol, in cursul exercitiului financiar 2010, pentru care a dedus TVA la data achizitiei; in baza datelor inscrise in Registrul de Evidenta Fiscala si cuprinse in declaratia privind impozitul pe profit, se constata calcularea si evidentierea de cheltuieli de protocol nedeductibile in suma de lei (pentru anul 2010); avand in vedere prevederile art. 128 (8), lit. f din Legea nr. 571/2003, modificata si completata cat si pct. 6(14), lit. a din HG nr. 44/2004, modificata si completata, controlul a stabilit faptul ca sumele aferente depasirii plafonului de cheltuieli de

protocol (asa cum au fost calculate de agentul economic) sunt asimilate livrarilor de bunuri, si prin urmare in baza pct. 6(15) din HG nr. 44/2004, modificata si completata, s-a procedat la colectarea TVA aferenta; prin urmare s-a calculat TVA colectata suplimentar in suma totala de **lei** la nivelul lunii martie 2011 (conform prevederilor art. 128 (8), lit. f din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, si a pct. 6 (15) din HG nr. 44/2004, modificata si completata);

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestatoare si de catre organele de inspectie fiscala, precum si referatul nr. , biroul investit cu solutionarea contestatiei precizeaza urmatoarele:

Referitor la faptul ca organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii suplimentare de plata pentru operatiuni comerciale desfasurate anterior datei de 01.01.2006

In contestatia formulata petenta contesta creantele care izvorasc din operatiuni comerciale desfasurate anterior datei de 01.01.2006 pe motiv ca dreptul organelor de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale pentru aceste operatiuni este afectat de prescriptiesi invoca prevederile art. 104 "Durata efectuării inspectiei " din OG nr. 92/2003:

(1) Durata efectuării inspectiei fiscale este stabilita de organele de inspectie fiscala sau, dupa caz, de compartimentele de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale, in functie de obiectivele inspectiei, si nu poate fi mai mare de 3 luni.

(2) In cazul marilor contribuabili sau al celor care au sedii secundare, durata inspectiei nu poate fi mai mare de 6 luni.

3) Perioadele in care derularea inspectiei fiscale este suspendata nu sunt incluse in calculul duratei acesteia, conform prevederilor alin.(1) si (2).

(4) Conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide suspendarea unei inspectii fiscale ori de cate ori sunt motive justificate pentru aceasta.

(5) Conditiiile si modalitatiile de suspendare a unei inspectii fiscale se vor stabili prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, respectiv prin ordin comun al ministrului finantelor publice si al ministrului administratiei si internelor, in cazul inspectiilor fiscale efectuate de organele fiscale prevazute la art. 35, care se publica in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I. "

Societatea considera ca pentru a opera prevederile aliniatului 3 al art. 104 din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala este necesar ca motivul suspendării inspectiei fiscale sa fie legat de verificarea creantei

respective, asupra careia curge termenul de prescriptie si nu legata de un alt motiv, caz in care prescriptia ca sanctiune legala ar fi fara obiect si nu ar opera nicicand, cu precadere in cazul de fata in care inspectia fiscala a fost suspendata aproape 3 (trei) ani.

Considera ca stabilirea obligatiilor fiscale poate merge in timp pana la o data specifica, cu 5 ani in urma, incepand cu 3 luni in urma datei de emitere a deciziei de impunere in urma inspectiei fiscale, respectiv maxim 01.01.2006, in conf. cu art. 91, alin. 1,2 din OG nr. 92/2003.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca organele de inspectie fiscala au initiat actiunea de inspectie fiscala la data de 14.11.2008 si a fost suspendata incepand cu data de 19.02.2009 pentru efectuarea unor verificari incrucisate la furnizorii societatii.

Inspectiei fiscala a fost reluata la data de 19.09.2011 si a avut in vedere si solutionarea deconturilor privind TVA cu optiune de rambursare depuse ulterior de catre agentul economic (luna decembrie 2010 si luna mai 2011), si implicit si perioada octombrie 2008 - mai 2011.

Societatii ii sunt aplicabile prevederile art. 92(2) din OG nr. 92/2003, republicata, asa cum a fost modificata si completata, " 2) *Termenul de prescriptie a dreptului de stabilire a obligatiei fiscale se suspenda pe perioada cuprinsa intre momentul inceperii inspectiei fiscale si momentul emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuarii inspectiei fiscale*".

Prin urmare, prescriptia dreptului de stabilire a obligatiei fiscale a fost intrerupta pe perioada cuprinsa intre data de 14.11.2008 (*momentul inceperii inspectiei fiscale*) si data de 21.11.2011 (*momentul emiterii deciziei de impunere*).

In mod legal, organele de inspectie fiscala au efectuat inspectia fiscala si pentru operatiuni comerciale desfasurate anterior datei de 01.01.2006.

A. In ce priveste impozitul pe profit

a) Referitor la cheltuielile nedeductibile stabilite de organele de inspectie fiscala in suma de _____ lei, aferente anului 2004 (rezultate in urma diferentei dintre cheltuieli reprezentand lucrari agricole in suma de _____ lei si venituri din productia agricola realizata la nivel de _____ lei).

SC SRL sustine ca a lucrat aceste terenuri pentru prima data in anul 2004. Terenurile parloage (necultivate) de mai multi ani, intelenite (imburuienate) presupun efectuarea mai multor operatiuni si erbicidare si cu toate acestea se obtine o recolta slaba.

Recolta a fost slaba in anul 2004 la porumb nu datorita calamitatilor, ci datorita faptului ca terenurile au fost cultivate pentru prima data dupa multi ani,

lucru care a îngreunat pregătirea terenului, răsărirea semintelor s-a făcut greu, în etape, culturile fiind neuniforme, iar la plantele răsărite în etapa a II și a III în mare majoritate stiuleții au fost sterili și s-au format boabe rare.

Petenta nu a invocat calamități, nici lipsuri în gestiune, ci o producție scăzută datorită cauzelor enumerate mai sus.

Organul fiscal care soluționează prezintă contestație precizează că nu au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală și nu au fost anexate la dosarul contestației documente din care să rezulte faptul că au fost cultivate terenuri parloage, întelenite, respectiv documente care să ateste faptul că pe perioada de urmarire a culturilor agricole ar fi fost constatate anomalii în creșterea și dezvoltarea plantelor (cum ar fi negerminția semintelor ceea ce a dus la o densitate mică a plantelor la hectar, nedezvoltarea corespunzătoare a acestora, alte cauze care să justifice nerealizarea producției agricole cu ar fi: îngheț prelungit, baltiri, pagube produse de animale, incendii, etc.).

Prin urmare, SC " " SRL nu a justificat pierderile din producția agricolă realizată în exercitiul financiar 2004.

Suma de 35.000 lei este aferentă facturii fiscale nr. și reprezintă lucrări agricole pe care societatea avea obligația să le înregistreze în anul 2004 în contul 331 „*Productie in curs de executie*”, așa cum prevede OMFP nr. 306/2002, în contrapartidă cu contul 711 „*Variatia stocurilor*” și nu direct pe cheltuielile iar la data recoltării producției agentul economic avea obligația de a evidenția producția realizată (la pret de producție), prin înregistrare în contul 345 „*Produse finite*”, tot în contrapartidă cu contul 711 „*Variatia stocurilor*”.

Institutul Național de Statistică a comunicat prețurile medii pentru produsele agricole vândute în pietele agroalimentare din județul Timiș.

Societății îi sunt aplicabile prevederile art. 21(4) lit c: *"Nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporative constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI . Nu intra sub incidența acestor prevederi stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră în condițiile stabilite prin norme"*, motiv pentru care cheltuielile în suma de lei, aferente anului 2004 sunt nedeductibile fiscal.

b) Cu privire la achizițiile de materiale de construcții efectuate în cursul lunilor noiembrie și decembrie 2004, în suma totală de lei, suma care a fost stabilită ca fiind nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

In contestatia formulata petenta arata urmatoarele:

- factura nr. este in suma de si nu lei (cum se retine de organul de inspectie fiscala, deci totalul cheltuielilor este lei si nu 49.955 lei,

- materialele la care face referire organul de inspectie fiscala au fost folosite pentru reparatii si consolidarea depozitului de materiale si marfuri al societatii precum si pentru repararea drumului de acces la depozitul din str.

Nr. (se anexeaza situatia de lucrari.)

- inregistrarea in contabilitate a cheltuielilor s-a facut in baza facturilor fiscale legal intocmite.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca intr- adevar factura fiscala nr. pe care contribuabilul o anexeaza la dosarul contestatiei este in suma de lei, dar in registrul jurnal al societatii si implicit in evidentele contabile (in contul 611 „Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile) au fost inregistrate cheltuieli in suma de lei, asa cum au constatat si organele de inspectie fiscala;

Situatia de lucrari este anexata la dosarul contestatiei dar nu a fost prezentata organelor de inspectie fiscala pe timpul desfasurarii controlului sau la finalizarea inspectiei fiscale.

Din analiza situatiei de lucrari rezulta urmatoarele:

- nu este data si justifica doar consumul de materiale in valoare de lei si nu de lei, cat a inregistrat in contabilitate, deci se recunoaste astfel faptul ca diferenta de cheltuieli in quantum de lei a fost inregistrata eronat pe cheltuieli;

- nu reiese modalitatea de realizare a lucrarilor: regie proprie sau terti - in conditiile in care societatea nu avea angajati de specialitate si nu au fost identificate facturi emise de prestatori.

- nu se precizeaza perioada in care s-au desfasurat aceste lucrari.

Lucrarile de consolidare a cladirii depozitului impuneau existenta unei autorizatii de construire, iar operatiunea in sine trebuia inregistrata in contul de investitii in curs (cont 231), si ulterior sa fie preluata in contul de activ aferent cladirii consolidate (marindu-se astfel valoarea mijlocului fix), si nu pe cheltuieli curente ale exercitiului.

Societatii ii sunt aplicabile prevederile art. 21 (4) lit. f din Legea nr. 571/2003, asa cum a fost modificata si completata: "*cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor*".

In consecinta, in mod legal organul de inspectie fiscala nu a acordat deductibilitate acestor cheltuieli.

c) In ceea ce priveste recalcularea impozitului pe profit al exercitiului financiar 2004, in baza prevederilor art. 17(1) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata (aplicabila la nivelul anului 2004).

In contestatia formulata petenta sustine ca in anul 2004 cuantumul impozitului pe profit este de 16%, iar baza impozabila stabilita de control este lei, de unde rezulta un impozit pe profit de lei si nu de lei si deci o diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de lei si nu de lei.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca organele de inspectie fiscala au utilizat corect la nivelul procentual de 25% cota de calcul a impozitului pe profit intrucat modificarea acesteia la nivelul procentual de 16% s-a introdus prin OUG nr. 138/29.12.2004 cu aplicabilitate de la 01.01.2005, rezultand o diferenta de impozit pe profit datorata in suma de lei.

d) Referitor la inregistrarea in cursul lunii septembrie 2007 de cheltuieli privind calamitati in contul 6711 "Cheltuieli privind calamitatile si alte evenimente extraordinare", reprezentand contravaloarea culturii de soia degradate din cauza secetei excesive in suma totala de lei;

Petenta arata ca societatea are contracte de asigurare pentru cultura de soia, dar seceta si inundatiile nu sint evenimente care se asigura si deci nu a primit despagubire.

In plus, Directia pentru Agricultura si Dezvolare Rurala a solicitat Ministerului Agriculturii cu adresa nr. ca judetul sa fie declarat calamitat la culturile de soia, porumb si cartof si deci implicit a recunoscut aceste calamitati.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca pentru aceste culturi agentul economic are incheiat contract de asigurare cu SC

" SA, dar acest contract nu are ca obiect al asigurarii evenimentul "seceta", adica evenimentul in baza caruia au fost degradate culturile, cum recunoaste insasi contestatoarea.

SC " " SA nu a acordat despagubiri societatii pentru cultura de soia calamitata.

Nu a fost declarata stare de calamitate naturala in agricultura in jud. Timis pentru cultura de soia si pentru evenimentul "seceta" conform prevederilor legale in vigoare pentru anul 2007.

In consecinta, aceste culturi care nu au fost asigurate pentru calamitatea produsa (seceta), nu se regasesc in zone pentru care s-a instituit, potrivit prevederilor legale in vigoare, stare de urgenta, ca atare cheltuielile inregistrate de societate in suma de lei in contul 6711 "Cheltuieli privind

calamitatile si alte evenimente extraordinare", sunt de natura celor prevazute la art. 21(4), lit. c, adica cheltuieli nedeductibile fiscal;

Punctul de vedere al directiei de specialitate din cadrul Ministerului Finantelor Publice, transmis prin adresa de raspuns nr. - inregistrata la AIF sub nr. este ca aceste cheltuieli privind calamitatile *"nu sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil"*.

e) Referitor la facturile de achizitie emise de catre SC " " SRL.

Societatea a prezentat la dosarul contestatiei pentru justificare copia facturilor fiscale si a receptiilor pentru SC SRL care a corectat codul fiscal, dupa cum urmeaza: factura nr. in valoare de +TVA, factura nr. in valoare de +TVA, factura nr. in valoare de +TVA, factura nr. in valoare de +TVA, factura nr. in valoare de +TVA, factura nr. in valoare de +TVA, valoare totala : 1ei +TVA ();

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca achizitiile consemnate in facturile emise de SC " " SRL nu au fost declarate de societatea furnizoare prin declaratia informativa privind livrarile/achizitiile efectuate pe teritoriul national - cod 394.

Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP a solicitat control incrucisat, iar prin raspunsul primit de la DGFP s-a comunicat faptul ca agentul economic este in insolventa si nu s-a prezentat la solicitarea organelor de inspectie fiscala pentru control si SC " " SRL a fost declarata inactiva prin OPANAF nr. 1167/29.05.2009 incepand cu 11.06.2009.

Societatii ii sunt aplicabile prevederile art. 21 (4) lit. f din Legea nr. 571/2003, asa cum a fost modificata si completata: *"cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor"*.

Prin urmare, cheltuielile aferente achizitiilor efectuate in cursul anului 2007 de la SC " " SRL in suma de 1ei sunt nedeductibile fiscal.

f) Referitor la cheltuielile in suma de lei privind diverse lucrari agricole (recoltat, tocat), inregistrate in cursul anului 2005,

Petenta arata ca intrucit in anul 2005 societatea nu a inregistrat in evidentele contabile productie de grau, respectiv porumb, controlul a procedat la estimarea cantitativa si valorica a productiei pe care ar fi trebuit sa o obtina, tinind cont de productiile medii la hectar comunicate de Directia Agricola si de preturile la care societatea a achizitionat cerealele in anul 2005. Valoarea totala a productiei estimate este de lei.

Societatea nu este de acord cu aceasta estimare, intrucat nu i-a fost pusa la dispozitie adresa Directiei Agricole prin care a comunicat productia la hectar obtinuta in anul 2005.

Sustine ca Zona a fost grav afectata de inundatii in luna mai 2005, culturile de grau si porumb chiar daca nu au fost integral sub ape au fost hectare de baltiri, in urma carora au ramas doar smarcuri.

In fapt in anul 2005 societatea a "*recoltat*" smarcuri in vederea curatirii terenului de ceea ce a ramas in urma inundatiilor si binenteles a tocat ceea ce s-a recoltat, fara a putea fi valorificate.

La productia agricola, estimarea in functie de o productie medie obtinuta pe un judet este incorecta si superficiala. Productia agricola obtinuta difera in functie de terenul lucrat, de numarul de ani in care a fost lucrat pina atunci, de calitatea lucrarilor, de pregatirea terenului, de pregatirea patului germinativ (care nu depind numai de vointa omului), de erbicidat (cantitate, calitate), de conditiile atmosferice (nu calamitati), de momentul ploilor, durata, temperatura de dupa ploaie, etc.

Conform prevederilor art. 67 alin. (1) din OG nr. 92/2003 modificata "*estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale*".

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca nici in timpul efectuarii inspectiei fiscale si nici la dosarul contestatiei, societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte faptul ca pe perioada de urmarire a culturilor ar fi constatat si sesizat anomalii in cresterea si dezvoltarea plantelor cum ar fi negerminatia semintelor ceea ce a dus la o densitate mica a plantelor la hectar, nedezvoltarea corespunzatoare a acestora, alte cauze care sa justifice nerealizarea productiei agricole cu ar fi: inghet prelungit, baltiri, pagube produse de animale, incendii, etc.

Argumentele prezentate mai sus de petenta nu sunt de natura a modifica constatarile organului de inspectie fiscala deoarece nu sunt sustinute cu documente justificative emise de organe competente.

Din documentele aflate la dosarul contestatiei rezulta ca societatea nu a inregistrat productie agricola in exercitiul financiar 2005, cu toate ca in facturile de prestari de servicii lucrari agricole inregistrate in contabilitate sunt consemnate operatiuni ca: „*recoltat grau 64 ha*”, „*recoltat porumb 95 ha*”.

Avand in vedere aceste facturi de prestari de servicii, trebuie precizat ca petenta avea obligatia sa inregistreze in contabilitatea anului 2005 productie de grau si de porumb si nu poate fi retinut argumentul ca ar fi recoltat "smarcuri", caz in care in facturile de prestari de servicii lucrari agricole inregistrate in contabilitate sa fie consemnate operatiuni de "*eliberat teren*".

In baza celor prezentate rezulta ca societatea a efectuat si inregistrat cheltuieli privind lucrarile agricole care nu au fost aferente realizarii productiei de grau si porumb.

Societatii ii sunt aplicabile prevederile art. 19(1) din Legea nr. 571/2003, asa cum a fost modificata si completata:

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

Ca urmare, in mod legal s-a estimat valoarea productiei de grau ce trebuia obtinuta de pe 64 ha si de porumb de pe 95 ha pe baza datelor detinute de entitatile in domeniu, respectiv Directia Agricola si Institutul National de Statistica, cu privire la productiile medii la hectar, respectiv pretul mediu (in cazul produsului grau pretul mediu utilizat este conform pretului de achizitie platit de agentul economic, asa cum este inregistrat in Borderoul de Achizitie nr. 2 din 11.08.2005);

g) Cu privire la cheltuielile inregistrate in anul 2004 in contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti” in suma de _____ lei.

Societatea a inregistrat ca si cheltuieli considerate deductibile la calculul profitului impozabil in suma totala de _____ lei ce reprezinta lucrari agricole in avans, desi nu detine documente justificative (situatii de lucrari etc.) prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii.

Petenta arata ca aceste prestari de servicii au fost refacturate catre SC

SRL si anexeaza contractul de prestari servicii nr. 5 incheiat cu aceasta societate si facturile fiscale nr. _____, factura nr. _____, factura nr. _____ si factura nr. _____ in valoare de totala de _____ lei.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca aceste cheltuieli sunt considerate fara drept de deducere, deoarece:

- nu au fost respectate prevederile pct. 4.96 din OMFP nr. 306/2002 (reglementari aplicabile la nivelul exercitiului financiar 2004), cat si NM de utilizare a conturilor contabile, conform carora societatea avea obligatia inregistrarii acestor cheltuieli in contul 471 "*Cheltuieli inregistrate in avans*", cont contabil care nu influenteaza profitul impozabil.

- nu au fost inregistrate venituri din variatia stocurilor ceea ce demonstreaza ca nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri.

- facturile de lucrari in avans nu au fost stornate ulterior si nu s-au identificat facturi finale pentru lucrarile efectuate;

In cele patru facturi emise in datele de 07.10.2004, 26.10.2004, 25.11.2004 si 29.12.2004 catre SC _____ SRL in baza contractului nr. 5 din 04.10.2004, pe care agentul economic le-a inregistrat in 30 respectiv 31

decembrie 2004, si care au fost anexate la dosarul contestatiei nu se specifica in nici un fel in ce au constat aceste prestari de servicii.

In consecinta, in mod eronat organul de inspectie fiscala nu a acordat deductibilitate acestor cheltuieli.

Accesoriile aferente diferentelor suplimentare de plata privind impozitul pe profit stabilite cu ocazia inspectiei fiscale, in speta majorari (dobanzi de intarziere), penalitati de intarziere (in cota procentuala de 0,5% si 0,6%), si penalitati de intarziere in procent de 15%, au fost calculate in baza prevederilor OG nr. 92/2003, republicata.

B. In ce priveste taxa pe valoarea adaugata

a) Referitor la TVA in suma de lei aferenta achizitiei in luna august 2003 a unui sistem audio si de lumini pentru discoteca.

Din documentele prezentate la dosarul contestatiei rezulta ca petenta nu a realizat venituri din activitatea de discoteca, deci bunurile achizitionate pentru care a dedus TVA in suma de lei nu au fost utilizate pentru realizarea de operatiuni impozabile din punct de vedere al TVA.

In contestatia formulata petenta sustine ca nu a obtinut venituri din organizarea de discoteca, dar cu factura nr. sistemul audio si de lumini a fost vindut, si-n consecinta a realizat operatiuni impozabile din punct de vedere al TVA.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca pe factura prezentata de societate de valorificare a sistemului audio si de lumini este mentionat la denumire produs "*materiale conform anexa*" si a fost inregistrata in evidenta contabila pe contul 707 "*Venituri din vanzarea marfurilor*", in conditiile in care bunurile in cauza reprezentau mijloace fixe;

In anexa prezentata la dosarul contestatiei nu se face referire la numarul si data facturii emise, astfel ca nu se demonstreaza ca este vorba despre aceleasi bunuri.

Nu se poate face nici o legatura intre bunurile descrise in anexa prezentata de societatea la dosarul contestatiei („boxe, statie, scanner, controler”) si cele din anexa la factura de achizitie, in care acestea sunt detaliate in functie de caracteristicile tehnice (ex. boxe subbas 1200W, boxe satelit 600W Eminence, controler scanere ROBE etc.)

In anexa la factura de achizitie sunt descrise mult mai multe bunuri decat cele sustinute de societate ca fiind vandute (amplificator, crossover, microfon, mixer, masina fum, reflectoare, mufe, cablu, etc.)

Au fost incalcate prevederile art. 22(4), litera a) din Legea nr. 345/2004 modificata: "*Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si serviciilor destinate realizarii de: a) operatiuni taxabile*"

si art. 24(2) litera a) (2) din Legea nr. 345/2004 modificata: "*Nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la: a) operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica a persoanelor impozabile;*"

In concluzie, TVA in suma de lei de pe factura nr. emisa de SC SRL este nedeductibila.

b) si c) Cu privire la achizitiile de materiale de constructii efectuate in cursul lunilor noiembrie si decembrie 2004, in suma totala de lei, TVA in suma de lei,

Petenta arata ca factura nr. din 30.12.2004 are valoare lei, TVA aferenta este de lei si deci totalul TVA pe cele 4 facturi mentionate de organul de inspectie fiscala este lei (si nu lei).

Materialele au fost folosite pentru reparatii si consolidarea depozitului de materiale si marfuri al societatii precum si pentru repararea drumului de acces la depozitul din , str. , nr. (se anexeaza situatia de lucrari).

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza urmatoarele:

- factura fiscala nr. , anexata la dosarul contestatiei, are inscrisa TVA in suma de lei, dar in registrul de TVA de cumparari al societatii si in evidentele contabile (in contul 4426 „TVA dedusa”) a fost inregistrata TVA in suma de lei, asa cum au consemnat si organele de inspectie fiscala;

- situatia de lucrari anexata la dosarul contestatiei nu a fost prezentata organelor de inspectie fiscala pe timpul desfasurarii controlului, iar lucrarile de consolidare a cladirii depozitului impuneau existenta unei autorizatii de construire; situatia de lucrari nu este datata si se justifica doar consumul de materiale in valoare de lei (TVA aferenta in suma de lei).

Prin urmare, se recunoaste astfel faptul ca diferenta de cheltuieli in cuantum de lei a fost inregistrata eronat pe cheltuieli (si implicit s-a dedus nelegal TVA in suma de lei); de asemenea situatia de lucrari prezinta doar un consum de materiale de constructii si nu cine a realizat efectiv lucrarile (regie proprie sau terti - in conditiile in care societatea nu avea angajati de specialitate si nu au fost identificate facturi emise de prestatori), sau perioada in care s-au desfasurat aceste lucrari.

Societatii ii sunt aplicabile prevederile art. 145(3) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata:

"(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii

care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila";

In mod legal, organele de inspectie fiscala au stabilit ca TVA in suma de 8.921 lei este nedeductibila fiscal.

d) Referitor la TVA colectata suplimentar in suma de _____ lei aferenta diferentei dintre cheltuieli reprezentand lucrari agricole si venituri din productia agricola realizata.

Petenta sustine ca a inregistrat in evidentele contabile productie de porumb, insa valoarea productiei inregistrate este mai mica decat cheltuiala efectuata. Chiar daca nu au fost calamitati, cauzele productiei scazute au fost obiective (insamintare in primul an, baltire urmata de caldura excesiva, germinare redusa

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca nici in timpul desfasurarii controlului si nici la dosarul contestatiei, petenta nu a prezentat documente din care sa rezulte faptul ca au fost cultivate terenuri parloage, intelenite, respectiv documente care sa ateste faptul ca pe perioada de urmarire a culturilor agricole s-au constatat anomalii in cresterea si dezvoltarea plantelor (cum ar fi negerminatia semintelor ceea ce a dus la o densitate mica a plantelor la hectar, nede dezvoltarea corespunzatoare a acestora, zona calamitata sau alte cauze care sa justifice nerealizarea productiei agricole).

Prin urmare, agentul economic nu a justificat prin documente justificative realizarea unei productii agricole in exercitiul financiar 2004 cel putin la nivelul cheltuielilor efectuate, fapt pentru care in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit TVA colectata suplimentar in suma de _____ lei.

Societatea nu se incadreaza in prevederile art. 128(9) litera a si litera b din Legea nr. 571/2003 aplicabila in anul 2004:

(9) Nu constituie livrare de bunuri, in sensul alin. (1):

a) *"bunurile distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a altor cauze de forta majora;*

b) *bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate In conditiile stabilite prin norme";*

e1) Referitor la TVA colectata suplimentat aferenta operatiunilor de transport realizate de agentul economic pentru un client din Comunitatea Europeana.

In contestatia formulata petenta sustine ca organul de inspectie fiscala a verificat un cod eronat, codul corect este _____ si nu _____. Codurile de inregistrare in scopuri de TVA a Austriei contin si litera U in componenta.

Anexeaza la dosarul contestatiei validarea codului de inregistrare de pe VIES si copia contractului de prestari.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca societatea a prezentat la dosarul contestatiei codul valid de TVA al partenerului intracomunitar, fapt pentru care operatiunea este scutita cu drept de deducere, urmand a se admite contestatia pentru capatul de cerere privind TVA colectata suplimentar in suma de **lei;**

e2) Referitor la facturile de achizitie emise de catre SC " SRL, " SRL si SC " " SRL.

Petenta prezinta la dosarul contestatiei, pentru justificare, in copie facturile fiscale care au fost corectate de catre furnizori si indeplinesc conditiile legale de deducere a TVA, astfel:

- pentru SC SRL : factura nr. valoare TVA lei,
factura nr. valoare TVA lei, factura nr. valoare TVA 7.600
lei, factura nr. valoare TVA lei, factura nr. valoare TVA
lei. factura nr. valoare TVA lei, valoare totala TVA : lei;
furnizorul a corectat codul fiscal;

- pentru SC SRL: factura
- pentru SC SRL, factura nr lei societatea a primit de la
furnizor o copie conform cu originalul.

Referitor la achizitiile efectuate de la furnizorii mentionati mai sus organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca:

- in cazul SC " SRL si SC " " SRL au fost solicitate controale incrucisate care nu au putut fi efectuate de organele in drept, iar din raspunsurile primite a rezultat faptul ca agentii economici au fost declarati inactivi prin OPANAF nr. 1167/29.05.2009 incepand cu 11.06.2009;

- in cazul SC " " SRL, acesta este neplatitor de TVA conform declaratiei cod 394 si a fost declarat contribuabil inactiv din data de 26.02.2008, fiind publicat in Monitorul Oficial nr.144/26.02.2008.

Nu au fost respectate prevederile art. 146(1), litera a, art. 155(8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, rep.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, TVA dedusa in suma de 124.969 lei este nedeductibila fiscal.

f) Cu privire la TVA colectata aferenta sumelor incasate de agentul economic si inregistrate in contul 419 " Clienti creditori".

In contestatia formulata societatea arata ca la data de 30.09.2008 soldul contului 419 "Clienti creditori" este de lei, din care lei reprezinta imprumuturi acordate de afiliati: SC SRL, SC SRL, SC

Maxcenter SRL si SC SRL, in baza unor contracte de imprumut si inregistrate eronat in contul "419".

Urmare extragerii din aceasta suma a imprumuturilor acordate de persoane afiliate, ar fi trebuit calculate penalitati pentru suma de lei si nu pentru lei (lei).

Agentul economic a depus la dosarul contestatiei in copie un numar de patru contracte de finantare incheiate intre SC " SRL, in calitate de imprumutat si societati afiliate cu aceasta in calitate de imprumutatori care nu au fost prezentate in timpul desfasurarii inspectiei fiscale si nici pana la finalizarea acesteia).

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca argumentul societatii nu poate fi luat in considerare deoarece contractele depuse de petenta in sustinere nu tin loc de dovada incasarii imprumuturilor, adica extrase de cont, dispozitie de incasare prin casierie, etc., nu face dovada prin documente ca aceste sume ar reprezenta doar imprumuturi de la entitati afiliate, cu atat mai mult cu cat intre aceste societati s-au desfasurat si operatiuni comerciale;

Societatii ii sunt aplicabile prevederile art. 134² (2) , art. 140(1) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, respectiv pct. 23(2) din HG nr. 44/2004, rep.

In mod legal, TVA colectata a fost stabilita la nivelul sumei de lei (la 30.09.2008);

g) Referitor la TVA colectata suplimentar in suma de lei pentru productia agricola estimata de organele de inspectie fiscala

Petenta arata ca in anul 2005 nu a inregistrat in evidentele contabile productie de grau, respectiv porumb, intrucat a "recoltat" smarcuri in vederea curatirii terenului de ceea ce a ramas in urma inundatiilor si a tocat ceea ce s-a recoltat, fara a putea fi valorificate.

Sustine ca Zona a fost grav afectata de inundatii in luna mai 2005, culturile de grau si porumb chiar daca nu au fost integral sub ape au fost hectare de baltiri, in urma carora au ramas doar smarcuri.

Arata ca estimarea in functie de o productie medie obtinuta pe un judet este incorecta si superficiala. Productia agricola obtinuta difera in functie de terenul lucrat, de numarul de ani in care a fost lucrat pina atunci, de calitatea lucrarilor, de pregatirea terenului, de pregatirea patului germinativ (care nu depind numai de vointa omului), de erbicidat (cantitate, calitate), de conditiile atmosferice (nu calamitati), de momentul ploilor, durata, temperatura de dupa ploaie, etc.

Conform prevederilor art. 67 alin. (1) din OG nr. 92/2003 modificata "*estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale*".

Sustine ca in mod incorect a fost estimata productia la nivelul de lei pe care ar fi trebuit sa o obtina tinind cont de productiile medii la hectar comunicate de Directia Agricola si de preturile la care societatea a achizitionat cerealele in anul 2005.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca nici in timpul desfasurarii controlului si nici la dosarul contestatiei, societatea nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala, respectiv nu a anexat la dosarul contestatiei documente din care sa rezulte faptul ca pe perioada de urmarire a culturilor ar fi constatat si sesizat anomalii in cresterea si dezvoltarea plantelor (cum ar fi negerminatia semintelor ceea ce a dus la o densitate mica a plantelor la hectar, nedezvoltarea corespunzatoare a acestora, zona calamitata sau alte cauze care sa justifice nerealizarea productiei agricole).

Desi considera estimarea ca fiind incorecta si superficiala, productia agricola diferind in functie de terenul lucrat, numarul de ani in care a fost lucrat pana atunci, de calitatea lucrarilor de pregatire a terenului, de pregatirea patului germinativ, de erbicidat, de conditiile atmosferice, de momentul ploilor, durata, temperatura dupa ploaie, societatea nu a inregistrat productie agricola in exercitiul financiar 2005, cu toate ca in facturile de prestari de servicii lucrari agricole sunt consemnate „*recoltat grau 64 ha*”, „*recoltat porumb 95 ha*”.

In lipsa oricaror documente prin care sa se ateste modul de realizare (nerealizare) a productiei agricole in anul 2005, dar in acelasi timp a efectuarii si inregistrarii de cheltuieli privind lucrari agricole, organele de inspectie fiscala au procedat la identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale, si anume datele detinute de entitatile in domeniu, respectiv Directia Agricola Timis si Institutul National de Statistica, cu privire la productiile medii la hectar, respectiv pretul mediu (in cazul produsului grau pretul mediu utilizat este conform pretului de achizitie platit de agentul economic, asa cum este inscris in Borderoul de Achizitie nr. 2 din 11.08.2005);

Societatii ii sunt aplicabile prevederile art. 137(1) si art. 140(1) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata.

Prin urmare, in mod legal s-a calculat TVA colectata suplimentar in suma de lei.

h) Referitor la sumele inregistrate la finele lunii decembrie 2004, prin intermediul contului 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti” in suma de lei si TVA aferenta lei care a fost stabilita in urma controlului ca fara drept de deducere

In contestatia formulata societatea sustine ca aceste lucrari au fost refacturate catre SC SRL si prezinta contractul de prestari servicii nr. incheiat cu aceasta societate si facturile fiscale nr. in valoare de totala de lei, motiv pentru care considera ca respecta conditiile legale pentru deductibilitate.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca facturile contin ca denumire a prestarii de servicii „*lucrari agricole in avans*”, pentru care societatea nu a pus la dispozitia controlului modul de materializare a acestora in perioada urmatoare; cele patru facturi emise catre SC SRL care au fost anexate contestatiei sunt emise in baza contractului nr. 5 din 04.10.2004 (facturi emise in 07.10.2004, 26.10.2004, 25.11.2004 si 29.12.2004), perioada anterioara achizitiei de „*prestari de servicii in avans*”, facturi in care nu se specifica in nici un fel in ce au constat aceste prestari de servicii si pe care agentul economic le-a inregistrat in 30 respectiv 31 decembrie 2004.

De mentionat ca facturile de lucrari in avans nu au fost stornate ulterior si nu s-au identificat facturi finale pentru lucrarile efectuate.

Societatii ii sunt aplicabile prevederile art. 145(3) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata:

"(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila";

Prin urmare, TVA in suma de lei nu este deductibila fiscal.

Avand in vedere faptul ca pe cumulat (tinand cont de TVA stabilita suplimentar), s-a inregistrat TVA de plata suplimentar fata de sumele declarare si virate de agentul economic, in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat conform prevederilor OG nr. 92/2003, republicata, fiind calculate majorari (dobanzi) de intarziere, penalitati de intarziere (in cota procentuala de 0,5% si 0,6% pe luna intarziere) si penalitati de intarziere in cota procentuala de 15% la soldul neachitat in termen de 90 zile.

Cotele de calcul a accesoriilor au fost cele legale, conform prevederilor OG nr. 92/2003, republicata, pentru fiecare perioada impozabila in parte.

In cazul decontului privind TVA al lunii decembrie 2010, organele de inspectie fiscala au diminuat corect TVA solicitata la rambursare aferenta perioadei octombrie 2008 - decembrie 2010 cu suma totala de lei,

reprezentand TVA fara drept de deducere si TVA colectata suplimentar stabilite ca urmare a inspectiei fiscale.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul actelor normative legale enumerate in prezenta decizie si coroborate cu art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

DECIDE :

1) Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de lei, dupa cum urmeaza

- Diferenta impozit profit:	lei	
- Majorari de intarziere - impozit pe profit:	lei	-
Penalitati intarziere - impozit pe profit:	lei	
- DiferentaTVA:	lei	
- Majorari intarziere -TVA:	lei	
- Penalitati intarziere - TVA:	lei	

2) Respingerea contestatiei ca nemotivata pentru suma totala de lei, dupa cum urmeaza:

- Diferenta impozit profit:	lei	-
Impozit pe venitul microintreprinderilor	lei	
- Diferenta TVA:	lei	

3) admiterea contestatie pentru suma lei reprezentand TVA

4) Prezenta decizie se comunica la:

- SC " " SRL SC
- D.G.F.P. - Activitatea de inspectie fiscala, cu aplicarea prevederilor pct.7.5 din Ordinul ANAF nr. 2137/2011.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la instanta de judecata competenta in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

p. DIRECTOR EXECUTIV