

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

DECIZIA NR 17/2006

Cu adresa oficiala , Parchetul de pe langa Judecatoria orasului X, jud Alba comunica Direcției Generale a Finanțelor Publice Alba ca prin ordonanta cu nr ... s-a constatat ca actiunea penala nu mai poate fi pusa in miscare (nu mai poate fi exercitata) impotriva numitului X , administrator SC " Y " SRL ,intrucat sunt aplicabile prevederile art 10, lit. d, b, Cod procedura penala.

Conform celor de mai sus si art. 184 alin (3) din OG. 92/2003 republicata in 2005 privind Codul de procedura fiscala care prevede ca "procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea " - Biroul de Solutionarea contestatii din cadrul DGFP Alba este legal investit sa se pronunte asupra contestatiei formulate de SC "Y " SRL.

Obiectul contestatiei îl constituie măsurile dispuse de către organele fiscale a D.C.F. Alba - Serviciul control fiscal prin procesul verbal nr. .../2003, masuri prin care s-a stabilit în sarcina societatii obligația de plată a unei sume compusă din:

- diferența constatata de T.V.A.
- majorări de întârziere aferente T.V.A. ,
- penalitati de întârziere la T.V.A.,
- diferență de impozit pe profit.
- majorări de întârziere la impozitul pe profit,
- penalități de întârziere la impozitul pe profit.

Vazand ca in speta sunt indeplinite conditiile de procedura prevazute de lege , Directia Generala a Finanțelor Publice este investita sa solutioneze pe fond cauza.

Din actele existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

I. Prin contestatia depusă , petenta invocă urmatoarele argumente:

Societatea contestă o parte din măsurile dipuse de organele fiscale ale Serviciului control fiscal a orasului X, cu ocazia controlului efectuat prin procesul verbal încheiat, nefiind de acord cu diferențele constatate la taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe profit, și precizează în susținerea cauzei urmatoarele:

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată- prin contestație se arată că-așa cum rezultă din procesul verbal și situațiile anexe ale acestuia, sumele privind

T.V.A. provin din aprovizionările cu utilaje și piese de schimb pentru societate, necesare activității zilnice. Totodată, mai precizează că s-a bazat pe cuvântul și buna credință a furnizorilor de utilaje, piese de schimb și servicii - că vor trimite ulterior copie de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de T.V.A.

În acest sens, prin contestație petenta solicită un termen de câteva zile pentru a prezenta dovezi de la furnizorii cu care societatea a avut relații de colaborare.

În ceea ce privește măsurile luate la impozitul pe profit, societatea consideră că suma de y lei/mc pentru debitarea materialului lemnos, ca prestări servicii, luată în calcul de către colectivul de control, din care a rezultat suma ca venituri neînregistrate de societate- nu este reală pentru petentă. Astfel, apreciază că această bază de calcul a fost luată de la societăți cu un grad de mecanizare mult mai ridicat.

Pentru aceste considerente contestația solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată, și exonerarea de la plata obligațiilor stabilite prin actul de control contestat.

II. Procesul verbal a fost întocmit de către Direcția Controlului Fiscal Alba - și a cuprins perioada 01.05.1999 - 31.12.2002.

La verificarea T.V.A. s-a urmărit respectarea prevederilor O.G. nr. 3 / 1992, a O.U.G. nr. 17 / 2000 , ale H.G. nr. 401 / 2000, ale Legii nr. 345 / 2002 și ale H.G. nr. 598 / 2002 de aprobare a normelor de aplicare a acesteia.

Verificarea a fost efectuată ca urmare a cererii de rambursare a T.V.A. depusă de petenta .

La verificarea taxei pe valoarea adăugată, din controlul prin sondaj a T.V.A. deductibilă și a celei colectate s-au constatat diferențe în ceea ce privește stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plată și de rambursat - organele fiscale constatând că agentul economic nu mai are de rambursat T.V.A., prin stabilirea unei diferențe de T.V.A. în suma de ... lei.

Diferența de T.V.A. constatată cu ocazia controlului a rezultat ca s-a recalculat T.V.A. colectată cu diferența de T.V.A. din prestări de servicii nefacturate, din facturi neînregistrate în contabilitate , din vânzarea unui mijloc fix sub prețul de cumpărare.

Se reține astfel că, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată- organul de control a constatat că agentul economic a înregistrat în contabilitate T.V.A. aferentă unor bunuri achiziționate pentru care facturile emise de furnizori au înscrisă o taxă pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane de lei și respectiv de 50 milioane de lei, după data de 01.06.2002, fără să posede copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de T.V.A. a furnizorului, încălcându-se prevederile art. 25 lit. B (b) din O.U.G. nr. 17 / 2000 și ale art. 29 lit. B din Legea nr. 345 / 2002, taxa pe valoarea adăugată respectivă nefiind admisă la deducere.

Diferența de ... lei provine din recalcularea T.V.A. colectată ca urmare a recalculării veniturilor obținute din prestări de servicii care nu au fost facturate, din facturi care nu au fost înregistrate în evidența contabilă a societății, și din vânzarea unui mijloc fix sub prețul de cumpărare.

În urma recalculării taxei pe valoarea adăugată având în vedere că T.V.A. de rambursat din balanțele de verificare a fost de... , și ținând cont de diferența de taxă pe valoarea adăugată stabilită s-a determinat un T.V.A. de plată, recalculat pe cumulat.

Pentru nevirarea la termen a taxei pe valoarea adăugată s-au calculat majorări de întârziere, și penalități de întârziere.

În ceea ce privește impozitul pe profit, organele de control au urmărit respectarea prevederilor O.G. nr. 70 / 1994 privind impozitul pe profit aprobată și modificată prin Legea nr. 73 / 1996, republicată în 1997 cu modificările ulterioare, inclusiv ale O.U.G. nr. 217 / 1999, ale legii nr. 414 / 2002 și H.G. nr. 859 / 2002 privind normele de aplicare a acesteia, modul de calcul, evidență și virare a impozitului pe profit verificându-se pe perioada 01.04.1999-31.12.2002.

Din verificarea prin sondaj a modului de înregistrare a veniturilor și cheltuielilor efectuate în perioada supusă controlului s-a constatat că :

Agentul economic a desfășurat activitate de debitare de material lemnos la diverși clienți pentru care a eliberat avize de expediție , însă pentru veniturile realizate nu s-au emis facturi fiscale , numai chitanțe cod 14-4-1.

Organele de control au constatat că din evidența contabilă a societății nu se poate justifica tariful de debitare practicat (nefiind acoperite chetuielile făcute) , și au întocmit o situație privind cantitatea de bușteni debitată, în vederea stabilirii veniturilor din debitare. Conform art. 19 din Legea nr. 87 / 1994 s-a luat în calcul la stabilirea veniturilor sus menționate , tariful practicat la debitare de y lei / mc, mai mare decât cel practicat de societate.

Organele de control constată că în toată perioada supusă controlului societatea întocmește facturi pe care nu le înregistrează, deci nu înregistrează în totalitate veniturile realizate, încalcându-se prevederile art. 13 din Legea nr. 87 / 1994 , valoarea materiei prime fiind scăzută din gestiune .

Din actul de control se mai reține că în cursul anului fiscal 2001 se vinde material lemnos la un preț mai mic decât prețul de cumpărare, scăzându-se din evidența contabilă valoarea materialului lemnos la prețul de aprovizionare; diferența a fost considerată cheltuială nedeductibilă, conform art. 4 din O.U.G. nr. 217 / 1999.

De asemenea mai constată că au fost vândute mijloace fixe la un preț mai mic decât valoarea rămasă neamortizată , diferența dintre valoarea de vânzare și valoarea neamortizată fiind considerată cheltuială nedeductibilă, conform prevederilor art. 4 din O.U.G. nr. 217 / 1999.

Societatea înregistrează pe cheltuieli două facturi emise de furnizorul S.C. "Z" S.R.L. , organele de control prin cercetările făcute, constatând că furnizorul în cauză nu figurează în baza de date a administrațiilor financiare .

Pentru întreaga perioadă verificată, luându-se în considerare facilitățile prevăzute de art. 10 din O.G. nr. 27 / 1996 republicată, referitoare la deducerea investiției efectuate din profitul impozabil, s-a stabilit că petenta datorează la impozitul pe profit următoarele sume:

- diferență la impozit pe profit,
- majorări de întârziere la impozitul pe profit,
- penalități de întârziere, conform O.G. nr. 26 / 2001.

III. Luand in considerare constatarile organelor fiscale , argumentele aduse de petent , actele existente la dosar in raport cu actele normative in vigoare se retin urmatoarele:

În fapt , controlul de fond exercitat de către organe abilitate din cadrul Serviciului Control Fiscal, DGFP Alba la petenta au vizat modul de evidență , calcul și virare a obligațiilor datorate bugetului de stat pentru perioada 01.04.1999-31.12.2002.

Conform actului de control încheiat s-au stabilit în sarcina societății o serie de obligații bugetare suplimentare , redate în anexa nr 1. Sintetic ele reprezintă:

- TVA : ... lei;
- impozit profit : ... lei;

1. În ceea ce privește TVA-ul, diferența constatată de organul de control este în sumă de... și nu suma contestată în mod eronat de... lei, aceasta fiind , de fapt, obligația rămasă de plată după compensarea TVA-ului de plată rezultat cu TVA-ul de rambursat înregistrat în decontul de TVA .

Conform Procesului verbal diferența constatată de organul de control la TVA în sumă de... lei provine din diferența TVA neadmisă la deducere și diferența TVA colectată.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere prin actul de control, în suma de... lei, conform prevederilor OUG 17/2000 (art. 25 pct B) și Legea 345/2002 (art.29 lit.B) , în cazul cumpărărilor /prestărilor de servicii a căror facturi conțin TVA mai mare de 20 și respectiv 50 milioane lei beneficiarul este obligat să solicite de la furnizorul/prestatorul respectiv copia după documentul legal care atestă calitatea de plătitor de TVA a acestuia . Astfel organele de control au luat în calcul un număr de 11 facturi la care nu s-a putut prezenta copia respectivă , drept pentru care petenta pierde dreptul de deducere a TVA pentru facturile respective.

În drept, la art 25 pct B din OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată se menționează obligațiile contribuabililor cu privire la întocmirea documentelor :

"a) să consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în documente legal aprobate și să completeze toate datele prevăzute de acestea. Pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, la aceste documente se anexează și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată;" , iar la art. 29 lit. B din Legea 345/2002 privind TVA "a) să consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate și să completeze în mod obligatoriu următoarele date: denumirea, adresa și codul fiscal ale furnizorului/prestatorului și, după caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, cantitățile, după caz, prețul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fără taxă pe valoarea adăugată, suma taxei pe valoarea adăugată. Pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, la aceste documente se anexează și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată;"

Din analiza facturilor incriminate se constată însă existența unui număr de 4 facturi a căror TVA nu depășește limitele prevăzute de cele două acte normative.

Ca atare TVA-ul inscris in aceste 4 facturi este considerată deductibilă și trebuie admisă la deducere , iar diferența rămânând TVA nedeductibil. Ca urmare se va admite capătul de cerere pentru suma reprezentând TVA deductibil , precum și pentru dobânzile și penalitățile aferente acestei sume și se va respinge capătul de cerere pentru suma reprezentând TVA neadmis la deducere, precum și pentru dobânzile și penalitățile aferente acestei sume.

Organele de control au recalculat TVA colectat considerând ca veniturile obținute din prestările de servicii nu au fost determinate corect. În actul de control se specifică faptul că agentul economic a desfășurat activitate de debitare material lemnos pentru care a încasat sume de bani la tariful de x lei/mc pentru debitare la circular și y lei/mc pentru debitare la gater . Însă consideră că ar fi trebuit ca întreaga cantitate să fi fost taxată arbitrar cu suma de y lei/mc și stabilește astfel venituri suplimentare in 1999-2002.

La totalul venituri stabilite suplimentar se colectează suplimentar TVA aferent . In Procesul verbal se motivează aceasta prin referire la art. 19 din Legea 87/1994, articol de lege care prevede: *"În cazul în care, ca urmare a săvârșirii unei infracțiuni sau contravenții, nu se pot stabili, pe baza evidențelor contribuabilului, impozitele, taxele și contribuțiile datorate, acestea vor fi determinate de organul de control prin estimare, utilizând în acest scop orice documente și informații referitoare la activitatea și perioada desfășurată, inclusiv compararea cu activități și cazuri similare."*

La art 18 pct 10.10 din HG 401/2000 privind Normele de aplicare a OUG 17/2000 privind taxa pe valoare adaugata se prevede:

"10.10. Pentru bunurile comercializate la un preț, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, inferior prețului de achiziție sau costului de producție, și pentru care s-a exercitat dreptul de deducere se va proceda la recalcularea taxei pe valoarea adăugată deduse inițial, în limita taxei aferente prețului de vânzare. Suma rezultată din recalcularea taxei pe valoarea adăugată se va înscrie în roșu în decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent lunii în care a avut loc vânzarea bunurilor respective, pe rândul "Regularizări" de la TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ DEDUCTIBILĂ."

Din cele de mai sus a rezultat cu claritate faptul că, în situația în care societatea comercializa bunuri sau servicii la un preț de vânzare inferior costului de achiziție de pe piața internă sau costului de producție, agenții economici aveau obligația de a regulariza taxa pe valoare adăugată aferentă diferenței dintre costul de achiziție/ costul de producție și prețul de vânzare.

Art 29 din OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată prevede :

"În cazul în care facturile fiscale, evidențele contabile sau datele necesare pentru calcularea bazei de impozitare lipsesc ori sunt incomplete în ceea ce privește cantitățile, prețurile și/sau tarifele practicate pentru livrări de bunuri și/sau prestări de servicii, organele de control fiscal vor proceda la impozitare prin estimare."

Ca urmare a acestor prevederi legale, considerăm că organele de control, în mod legal au procedat la recalcularea TVA colectată inițial de societate, stabilind diferența de colectat în plus, ca urmare se va respinge contestația petentei pentru suma reprezentând TVA colectată în plus de organele de control, ca urmare a recalculării veniturilor obținute din prestările de servicii, precum și pentru dobânzile și penalitățile aferente acestei sume.

În urma vânzării unui mijloc fix sub prețul de cumpărare agentul economic nu și-a recalculat TVA colectat până la nivelul TVA deductibil rezultând o obligație suplimentară. Având în vedere prevederile art 18 pct 10.10 din HG 401/2000 menționat anterior, considerăm că suma a fost în mod corect stabilită prin actul de control, ca urmare se va respinge contestația pe această sumă, precum și pentru dobânzile și penalitățile aferente acestei sume.

În ceea ce privește diferența de TVA colectată s-a constatat că pentru perioada verificată, societatea avea emise facturi fiscale, către diferiți clienți, conform anexei nr 2B la procesul verbal, care nu au fost înregistrate în evidențele contabile, nici la venituri, nici la TVA colectat. Deci, se reține că, facturile respective au fost întocmite în anul 2002 cu datele calendaristice din anii anteriori, petenta necolectând și nevirând la termen taxa pe valoare adăugată aferentă acestora.

La punctul 11.7 din Normele de aplicare a OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată aprobate prin HG 401/2000 se prevede :

"11.7. Contribuabilii care realizează operațiuni impozabile sunt obligați să consemneze livrările de bunuri și prestările de servicii în facturi fiscale sau în documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997.

Pentru bunurile livrate cu aviz de însoțire furnizorii sunt obligați ca în termen de 3 zile lucrătoare de la data livrării să emită facturi fiscale și să le transmită clienților."

S-a reținut, faptul că, având în vedere prevederile legale anterior precizate , pentru livrările de material lemnos , societatea avea obligația consemnării acestora în facturi fiscale, precum și obligația evidențierii, calculării și virării la bugetul de stat a TVA aferentă. De asemenea , în baza aceluiași dispoziții legale , întrucât pentru cantitatea de material lemnos livrată către beneficiari, societatea a întocmit avize de însoțire a mărfurilor, aceasta avea obligația ca, în trei zile lucrătoare de la data livrării , să emită facturi și să le transmită beneficiarilor.

Ca urmare a celor stipulate mai sus, și mod legal se va respinge contestația pe suma reprezentând TVA colectat în plus, precum și pentru dobânzile și penalitățile aferente acestei sume.

Pentru debitul stabilit în plus s-au calculat majorări de întârziere și penalități , conform HG 345/1999 , HG 564/2000, HG 1043/2001, HG 874/2002 și penalități conform OG 26/2001 art 13 ^1.

2. Referitor la diferența de impozit pe profit cu majorările și penalitățile aferente contestate de către societate, se constată următoarele aspecte:

Diferența de impozit pe profit stabilită de organele fiscale provine din:

- declararea incorectă sau incompletă a veniturilor realizate din prestări servicii;

-neînregistrarea în contabilitate a unor facturi

- înregistrarea pe cheltuieli a valorii unui mijloc fix vândut sub valoarea neamortizată;

- înregistrări a unor acte care nu îndeplinesc condiții pentru calitatea de document justificativ;

În perioada verificată societatea nu a întocmit pentru veniturile realizate din debitarea materialului lemnos factura fiscală cod 14-4-10/A , ci numai chitanță cod 14-4-1 , pentru cantitatea debitată societatea practicând tarif de debitare de y lei/mc , cât și un tarif de x lei/mc. Toate avizele de expediție - materiale lemnoase cod RNP 14-3-6/A au fost eliberate clienților pentru debitarea materialului lemnos, constatările organului de control fiind că tariful de x lei/mc nu justifica cheltuielile cu consumul de energie, cheltuielile salariale , precum și alte cheltuieli materiale.

În conformitate cu prevederile art.19 din Legea 87/1994 privind combaterea evaziunii fiscale , care prevede că: *"În cazul în care, ca urmare a săvârșirii unei infracțiuni sau contravenții, nu se pot stabili, pe baza evidențelor contribuabilului, impozitele, taxele și contribuțiile datorate, acestea vor fi*

determinate de organul de control prin estimare, utilizând în acest scop orice documente și informații referitoare la activitatea și perioada desfășurată, inclusiv compararea cu activități și cazuri similare.", organele de control au procedat la recalcularea veniturilor rezultate din debitarea materialului lemnos, prin practicarea unui tarif de y lei/mc.

În ceea ce privește stabilirea costului de producție al produsului/cost al serviciului, la pct 19 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr 82/1991, aprobat prin HG 704/1993 se precizează:

" [...] Costul de producție al unui bun cuprinde: costul de achiziție al materiilor prime și materialelor consumate, celelalte cheltuieli directe de producție, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție determinate rațional ca fiind legate de fabricația acestuia.

Cheltuielile generale de administrație, cheltuielile de desfacere și cele financiare, de regula, nu se includ în costurile de producție.

În costurile de producție pot fi incluse și dobânzile aferente creditelor bancare contractate pentru producția cu ciclu lung de fabricație, aferente perioadei."

În ceea ce privește argumentele petentei că baza de calcul fost luată de la societăți cu un grad de mecanizare mult mai ridicat, în Legea 21 / 1996 - Legea concurenței se prevede la art 6 :

"Este interzisă folosirea în mod abuziv a unei poziții dominante deținute de către unul sau mai mulți agenți economici pe piața românească sau pe o parte substanțială a acesteia, prin recurgerea la fapte anticoncurențiale, care au ca obiect sau pot avea ca efect afectarea comerțului ori prejudicierea consumatorilor. Asemenea practici abuzive pot consta, în special, în:

c) aplicarea, în privința partenerilor comerciali, a unor condiții inegale la prestații echivalente, provocând în acest fel, unora dintre ei, un dezavantaj în poziția concurențială;

f) practicarea unor prețuri excesive sau practicarea unor prețuri de ruinare, sub costuri, în scopul înlăturării concurenților sau vânzarea la export sub costul de producție, cu acoperirea diferențelor prin impunerea unor prețuri majorate consumatorilor interni;"

S-a reținut deci, că în costul de prestare al unui serviciu intră toate cheltuielile legate de prestarea serviciului respectiv, iar constatările organului de control au fost că, tariful practicat de societate nu justifică aceste cheltuieli. La fel, este interzisă, prin Legea concurenței practicarea unor prețuri sub costul de producție. Ca urmare, se va respinge contestația pe acest capăt de cerere.

Cauza cea mai importantă a stabilirii impozitului pe profit suplimentar rezultă din neînregistrarea celor 15 facturi din Anexa 2B la PV, fără ca acestea să fie înregistrate în evidența contabilă a societății până la data de 31.12.2002, valoarea materiei prime fiind scăzute din gestiune.

La art. 13 din Legea 87/1994 privind combaterea evaziunii fiscale se menționează :

"Fapta de a nu evidenția prin acte contabile sau alte documente legale, în întregime sau în parte, veniturile realizate ori de a înregistra cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale, dacă au avut ca urmare neplata ori diminuarea impozitului, taxei și a contribuției, se pedepsește cu închisoare de la 6 luni la 5 ani și interzicerea unor drepturi sau cu amendă de la 1.000.000 la 10.000.000 lei."

În O.U.G. 217/ 1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit se specifica la pct. 5:

"(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.

(2) În scopul determinării profitului impozabil se iau în calcul toate câștigurile din orice sursă"

Potrivit prevederilor art 6 alin (1) din Legea contabilității nr 82/1991 "înregistrările în contabilitate se fac cronologic și sistematic , potrivit planurilor de conturi" , iar alin 2 prevede că:" orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care stă la baza înregistrărilor în contabilitate , dobândind astfel calitatea de document justificativ", obligația contestatoarei fiind de a întocmi facturi fiscale în 3 zile lucrătoare de la data livrării , de a la înregistra în contabilitate și de a le transmite beneficiarilor (fapt dezbătut și la capitolul referitor la TVA) .

Totodata, potrivit prevederilor art 5 alin (4) din OG 70/1994 privind impozitul pe profit "(4) Pentru reflectarea corectă a profitului impozabil al unui an fiscal, contribuabilii vor înregistra în evidența contabilă, ca venituri, contravaloarea bunurilor mobile livrate, valoarea bunurilor imobiliare pentru care s-a transferat dreptul de proprietate, valoarea prestărilor de servicii facturate și câștigurile, indiferent de sursă, din orice operațiuni care duc la creșterea valorii activului, precum și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestor venituri."

Nu poate fi speculat faptul că , cele 15 facturi nu aveau ca efect denaturarea impozitului pe profit , dat fiind deducerile legal acordate în urma investițiilor din Mții Apuseni prin OG 27/1996 , având în vedere că orice venit sau cheltuială suplimentară influențează rezultatul exercițiului , iar în caz de pierdere fiscală aceasta "se recuperează din profitul impozabil lunar obținut în exercițiile fiscale următoare, fără a se depăși 36 de luni" (art 8 din OG 70/1994 republicata) , influențând deci, și rezultatele exercițiilor viitoare. Ca urmare, consideram ca îndreptățite prevederile organului de control, deci se va respinge contestația pe acest capăt de cerere.

Față de susținerea actului de control conform căreia petenta a vândut în anul 2000 un mijloc fix , înregistrând suma neamortizată pe cheltuieli , precum și vânzarea de material lemnos la preț mai mic decât prețul de achiziție , facem următoarele precizări:

Conform pct 19 din HG 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 54/1997 se prevăd următoarele reguli de înregistrare contabilă în cazul vânzării mijloacelor fixe neamortizate integral:

" În cazul nerecuperării integrale, pe calea amortizării, a valorii de intrare a mijloacelor fixe, se va asigura recuperarea valorii neamortizate a acestora.

Prin valoare neamortizată, în acest context, se înțelege diferența dintre valoarea de intrare a mijloacelor fixe și valoarea amortizării, recuperată prin includerea în cheltuielile de exploatare, din care se deduc sumele rezultate în urma valorificării.

*Diferența rămasă nerecuperată în urma valorificării se recuperează prin includerea în **cheltuielile excepționale, nedeductibile fiscal**, pe o perioadă de maximum 5 ani, sau prin diminuarea capitalurilor proprii, cu respectarea dispozițiilor legale."*

Ca urmare , la vânzarea unui mijloc fix neamortizat în totalitate , petenta avea obligația înregistrării pe cheltuieli a valorii rămase neamortizate a mijlocului fix valorificat, cheltuiala care nu era deductibilă din punct de vedere fiscal.

Conform art 4 alin (6) lit h) din OUG 217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit , cheltuieli nedeductibile sunt :

*"h) cheltuielile privind bunurile de natura **stocurilor constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile**, precum și pentru activele corporale pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli, taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor, altele decât cele din producția proprie, acordate salariaților sub forma unor avantaje în natură, precum și taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă aferentă cheltuielilor care depășesc limitele prevăzute de lege;"*, în cadrul stocurilor fiind cuprinse , conform Regulamentului de aplicare al legii contabilității nr 704/1993 , mărfurile, materiile prime, materialele consumabile și produsele. Ca urmare, consideram ca îndreptățite prevederile organului de control de a considera cheltuielile cu materialul lemnos inferior calitativ drept nedeductibile, deci se va respinge contestația pe acest capăt de cerere.

În cursul anului 2002 s-a constatat ca societatea a înregistrat pe cheltuieli următoarele facturi:

- factura-reprezentând c/v piese auto.

- factura - reprezentand reparatie TAF forestier.

Din modul de întocmire a facturilor sus menționate , reiese ca furnizorul își are sediul în Alba Iulia , și prezintă un număr de înregistrare la Registrul Comerțului Alba în mod eronat. Conform evidențelor DGFP Alba , firma respectivă nu figurează în baza de date a organului fiscal.

Conform art 4 alin (6) lit m) și r) OUG 217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit se definesc următoarele categorii de cheltuieli nedeductibile:

"m) cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ;"

*"r) cheltuieli cu serviciile, inclusiv cele de management și de consultanță , în situația în care nu sunt justificate de un contract scris și pentru care **nu pot fi verificați prestatorii în legătură cu natura acestora**"*

Potrivit art 6 din HG 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora , se menționează :

*"Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar **bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență.**"*

În Legea contabilității nr 82/1991 la art. 6, alin (3) se precizează ca:

*"(3) **Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, ori înregistrat în contabilitate, după caz.**"*

Potrivit prevederilor legale precizate -se reține ca societatea contestatoare avea obligația sa verifice modul de întocmire a facturilor primite de la furnizori, facturile respective neîndeplinind calitatea de document justificativ, ca urmare se va respinge contestația pe suma respectivă, precum și pentru dobânzile și penalitățile aferente.

Majorările de întârziere au fost calculate conform HG 564/2000 , HG 1043/2001, HG 874/2002 și HG 1513/2002 și penalizarile conform OG 26/2001 art 13² .

Față de aceste considerente, în temeiul prevederilor art. 180 și art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată în 2005 privind Codul de procedură fiscală, s- a decis admiterea parțială a contestației pentru suma reprezentând TVA deductibilă , dobânzile și penalitățile aferente. Respingerea la deducere a sumei reprezentând TVA neadmis la deducere, dobânzile și penalitățile aferente. Respingerea sumei reprezentând TVA colectat în plus de organele de control,

dobânzile și penalitățile aferente. Respingerea ca neîntemeiată a contestației privind suma reprezentând diferența de impozit pe profit , majorările și penalitățile aferente.