

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**Directia Generala de Solutionare a**  
**Contestatiilor**

**DECIZIA nr. 231 / \_\_\_\_\_ 2008**

privind solutionarea contestatiei formulata de  
SC \*

inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub  
nr.\*

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii \* prin adresa nr.\* cu privire la contestatia formulata de SC X SRL inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.\*.

SC X SRL este inregistrata la Registrul Comertului sub nr.J12/4293/1994 si are cod unic de inregistrare nr.6702918, iar la data depunerii contestatiei figureaza la pozitia 210 din OMEF nr.1354/2007 pentru actualizarea marilor contribuabili din OMFP nr.753/2006 privind organizarea activitatii de administrare a marilor contribuabili.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr.\* emisa de Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii \* - Activitatea de inspectie fiscala in baza raportului de inspectie fiscala nr.\* si priveste suma totala de\* **lei reprezentand** :

- \* lei - impozit pe profit,
- \* lei - accesorii aferente;
- \* lei - taxa pe valoarea adaugata;
- \* lei - accesorii aferente;
- \* lei - accesorii aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator
- \* lei - accesorii aferente contributiei individuale de asigurari sociale datorata de asigurati
- \* lei - accesorii aferente contributiei la fondul de somaj datorate de angajator

- \* lei - accesorii aferente contributiei la fondul de somaj datorate de asigurati
- \* lei - accesorii aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator
- \* lei - accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii si asimilate salariilor.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, in raport de data comunicarii deciziei de impunere nr.\*, respectiv **31.12.2007** conform semnaturii si stampilei aplicata de societate pe decizia de impunere si de data depunerii contestatiei, respectiv **15.01.2008**, potrivit stampilei registraturii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.207 si art.209 alin.1 lit.b din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC X SRL.

I. SC X SRL contesta partial decizia de impunere si raportul de inspectie fiscala motivand urmatoarele:

La efectuarea inspectiei fiscale s-au incalcat dispozitiile art. 105 alin. 3 si dispozitiile cuprinse la punctul 4 din Carta drepturilor si obligatiilor contribuabililor pe timpul desfasurarii inspectiei fiscale, carta aprobata prin Ordinul Presedintelui ANAF nr.713/2004 in sensul ca perioada 01.01.2003 - 28.02.2003 a facut obiectul a doua inspectii fiscale pentru acelasi tip de impozite, taxe si contributii datorate bugetului general consolidat.

Societatea concluzioneaza aceasta din *“lecturarea mentiunilor cuprinse la cap. III, pag. 4, pct. 3.1.1. din Raportul de inspectie fiscala”* unde se precizeaza ca *“perioada controlata este 01.01.2003-30.09.2007 pentru impozit pe profit si celelalte obligatii , iar pentru TVA perioada supusa controlului este 01.03.2003 -30.09.2007”* si din mentiunile cuprinse in ultima fraza a cap. II (pct. 14 pag.3 si 4 din Raportu de inspectie fiscala) de unde rezulta ca ultima verificare cu privire la modul de calcul, inregistrare si virare a obligatiilor fata de bugetul de stat a fost finalizata prin intocmirea procesului-verba de control incheiat la data de 11.04.2003, pentru perioada 01.04.1999-28.02.2003 pentru impozit pe profit si alte venituri la bugetul de stat consolidat, precum si 01.04.1999 - 28.02.2003 pentru TVA.

Societatea sustine ca la intocmirea Raportului de inspectie fiscala inregistrat sub nr.\* a deciziei de impunere nr.\* s-au respectat in totalitate dispozitiile art. 94 alin. 1 si 94 alin. 3 litera e si f din Codul de procedura fiscala, in sensul ca s-au stabilit obligatii accesorii, majorari si penalitati de intarziere si pentru **sume care nu au fost stabilite in timpul inspectiei fiscale** ca obligatii fiscale suplimentare, respectiv societatea invedereaza majorarile si penalitatile de intarziere pentru TVA in suma de \* lei, calculate in anexa nr.\* la raportul de inspectie fiscala.

Societatea contesta datele din anexa 19 in ceea ce priveste preluarea soldului de \*, sold stabilit de ultima inspectie fiscala in data de \* ca diferenta intre decont si balanta, debit ce a fost inregistrat de catre SC X SRL in declaratiile fiscale si in contabilitate precum si achitat integral.

In continuare, cu privire la calculele si deficientele constatate de organele de inspectie fiscala, societatea motiveaza urmatoarele:

- suma de \* lei reprezinta regularizare la decontul din luna precedenta;

- suma de \* lei din decembrie reprezinta suma stabilita suplimentar prin procesul-verbal de control din \*

- sumele de \* lei din februarie, \* ianuarie\*, \* din februarie, \* din martie reprezinta regularizari din decontul de TVA care s-au inregistrat in contabilitate pe conturile de TVA deductibila, respectiv colectata. Cu aceste sume a fost infiuentata lunar TVA de plata, respectiv de recuperat, aferenta fiecărei perioade.

- suma de \* lei din iulie reprezinta stornarea PV de compensare cu TVA nr.\*, inregistrata dublu in evidentele contabile ale societatii in luna mai si iunie . Aceasta este o regularizare aferenta TVA de plata si nu aferenta TVA colectata sau deductibila, ca atare cu aceasta suma nu s-a infiuentat TVA colectata in luna iulie din anexa 19. In mod normal aceasta regularizare ar fii trebuit sa apara pe decont ca fiind regularizare a TVA de plata si nu a TVA colectata. In sustinerea celor afirmate societatea anexeaza fisa de cont pentru a se vedea ca aceasta suma nu a influentat contabil TVA colectata din luna iulie, ci a fost stornata suma aferenta TVA de plata.

- sumele de \* lei din ianuarie si \* lei din martie reprezinta regularizari pe decont aferente lunii decembrie, regularizari cu care a fost infiuentat contabil TVA din luna decembrie.

- suma de \*lei reprezinta regularizarea TVA colectata din luna iunie, cu care s-a influentat contabil TVA din luna mai.

Societatea mai sustine ca diferentele care mai apar in perioada februarie - septembrie, intre decont si balanta reprezinta TVA

aferenta protocolului nedeductibil inregistrata lunar de societate fara a fi dedusa.

De asemenea, societatea sustine ca majorarile si penalitatile calculate pe baza procesului-verbal de control din aferente TVA in suma de \* lei sunt nelegale si pentru urmatoarele motive:

- prin PV de control din data de \* au fost stabilite urmatoarele sume:

- TVA inregistrata si nevirat la termen in suma de \* lei si TVA stabilita suplimentar in suma de \* lei

- PV de control a fost comunicat in data de \*, data cuprinsa in intervalul 1-15 a lunii si prin urmare data inceperii calculului majorarilor si penalitatilor conform art. 4 din O.G. nr.61/2002 este \*. Ca atare societatea contesta inceperea calcularii majorarilor si penalitatilor aferente PV din data de 11.04.2003 incepand cu data de 31.03.2003. Societatea anexeaza copiile ordinelor de plata si compensarile incheiate, precum si modalitatea de calcul a majorarilor si penalitatilor aferente sumei de \* lei incepand din data de \* pana la achitarea integrala a debitului.

**Cu privire la impozitul pe profit** societatea contesta obligatiile de plata la impozitul pe profit stabilite suplimentar prin raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere motivand ca *“s-au aplicat gresit dispozitiile legale referitoare la calculul amortizarii si cuprinderea ca si cheltuieli deductibile a amortizarilor mijloacelor fixe in ceea ce priveste deductibilitatea de 20% a mijloacelor fixe la data punerii in functiune.”* si ca in *“Normele de aplicare a Codului Fiscal punctul 71.1 si exemplul din norme pct.71.2 se precizeaza ca se considera extracontabil deductibila 20% din valoarea mijlocului fix la data punerii in functiune, urmand ca lunar din valoarea amortizabila a mijlocului fix 20% sa fie considerata nedeductibila.”* prevederi de care organul de control nu a tinut seama.

De asemenea, considera ca gresit s-a procedat si in ceea ce priveste calculul duratelor amortizarii.

Societatea sustine ca inspectia fiscala nu a luat in considerare o serie de documente care indeplineau conditiile pentru a face proba efectuarii unor cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal, respectiv :

- ordine de deplasare care existau, dar care nu au fost retinute ca documente prezentate;

- s-au calculat din nou ca nedeductibile fiscal cheltuielile de protocol pe care societatea nu le-a inregistrat ca si cheltuieli deductibile fiscal si pe care nu le-a luat in calcul la recalcularea impozitului pe profit, majorandu-se in acest mod obligatiile fiscale;

- nu s-au retinut ca si deductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile de cazare si transport suportate de societate in baza contractelor incheiate in acest scop cu delegatii Metalex, si nici cele suportate pentru persoanele care au participat la montarea unor utilaje, realizarea probelor tehnologice, punerea in functiune si receptia acestora, acelasi tratament fiind aplicat si cheltuielilor suportate de societate pentru persoanele care au verificat activitatea societatii in vederea acordarii certificatului de calitate ISO;

- s-au stabilit eronat obligatii fiscale raportat la aparente lipsuri in gestiune pentru bunuri care in realitate existau dar au fost omise a fi inscrise in lista de inventariere.

Referitor la modul de calcul al impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata pentru marfuri pretins a fi vandute sub pretul de achizitie, societatea sustine ca organul de control nu a tinut seama de situatia din fiecare factura din care rezulta ca pentru fiecare marfa vanduta s-a realizat profit, situatie in care in mod gresit s-au calculat obligatii fiscale reprezentand impozit pe profit si TVA si implicit accesorii aferente acestor obligatii.

Societatea contesta in parte majorarile si penalitatile de intirziere aferente impozitului pe profit, si in totalitate anexa nr.1 la raportul de inspectie fiscala, deoarece nu reflecta situatia existenta la nivelul societatii, nu este in concordanta cu declaratiile fiscale intocmite si depuse de unitate.

### **Cu privire la obligatiile suplimentare reprezentand TVA de plata, majorari si penalitati de intirziere aferente**

Societatea mentioneaza ca in anexa nr. 15 la Decizia de impunere nr. \* sumele indicate de echipa de control la rubrica "TVA colectat" referitoare la livrarile intracomunitare si exporturi derulate de catre SC X SRL, sunt total eronate, nu sunt reale iar inregistrarile efectuate de societate sunt corecte din punct de vedere al TVA, respectiv "deductibila" sau "TVA 0 cu drept de deducere".

In sustinerea celor mentionate societatea depune documente suplimentare dupa cum urmeaza:

1. Factura (invoice) \* si factura \* reprezentand o livrare intracomunitara catre partenerul Foris Lajos din Ungaria, in conditia de livrare FCA Dej, preluata direct de catre client cu mijloc de transport auto propriu confirmat la destinatie de insusi destinatarul marfii prin documentul de transport nr.\* prezentat in copie din care rezulta viza de confirmare/ receptie pentru cantitatea de 2535Kg corespunzatoare facturilor mentionate mai sus.

2. Factura (invoice) \* reprezentand o livrare intracomunitara catre partenerul Foris Lajos din Ungaria, derulata in aceleasi conditii ca si la pct. nr.1 pentru care anexeaza in copie

documentul de transport nr. \* care rezulta receptionarea cantitatii de \* kg corespunzatoare facturii de mai sus.

Societatea precizeaza ca aceste documente de transport au fost transmise de insusi primitorul marfii care la data efectuarii transportului avea calitatea si de transportator iar originalul documentului se gaseste in posesia acestuia pentru justificarea transporturilor efectuate.

3.Factura nr.\* un export de hartie efectuat de catre SC X SRL Dej in Serbia catre \* pentru care prezinta anexat contestatiei factura externa, copia Certificatului EUR 1 si Declaratia Vamala in original nr. \* vizata de organele vamale.

4.Factura nr. \* reprezentand o livrare intracomunitara de hartie catre firma \*, avand explicatia "cod nevalabil, denumire indisponibila, adresa indisponibila", societatea prezinta factura externa in original si in copie Certificatul de Inregistrare Fiscala in scopuri de TVA al acestei societati precum si statutul acesteia asa cum a fost transmis de catre Camera de Comert, Industrie, Artizanat si Agricultura din Matera, Italia din care rezulta valabilitatea si coincidenta codului de inregistrare fiscala in scopuri

de TVA mentionat in factura si in certificatul de inregistrare. Societatea recunoaste ca la verificarea pe cale electronica pe site-ul corespunzator, nu apare numele companiei si sediul doar confirmarea faptului ca nr.de inregistrare in scopul de TVA este corect, valid, asa cum rezulta din copia extras de pe site-ul [ec.europa.eu/taxation\\_customs](http://ec.europa.eu/taxation_customs).”

5.Factura nr.\* reprezentand o livrare intracomunitara de plase sudate catre firma din Ungaria impreuna cu documentul de transport CMR nr.\* ce cuprinde confirmarea de primire a marfii alaturi de factura packing list, documente ce atesta efectuarea livrarii intracomunitare;

6.Factura nr. \* reprezentand un export de hartie catre firma \*, insotita de documentul MRN nr. emis de Biroul Vamal Alba care la data controlului nu avea mentionata valoarea statistica a marfii exportate dintr-o eroare aparuta in programul electronic de redactare a documentului. Pentru justificarea exportului efectuat societatea anexeaza la contestatie adresa Biroului Vamal cu nr.\* care atesta efectuarea exportului avand inregistrat la nr. de iesire din spatial comunitar (Romania) \*, pozitia nr. 29 din adresa.

7.Factura nr.\* export de hartie catre firma \* Serbia insotita de documentul MRN nr.\* emis de Biroul Vamal \* aflat in aceeași situatie ca și aceea de la punctul 6 . Pentru justificarea exportului se anexeaza adresa Biroului Vamal \* cu nr. \* care atesta efectuarea exportului avand inregistrat la nr. de iesire din spatiul comunitar (Romania) \*, pozitia nr. \* din adresa anexata la factura nr.\*.

8. Factura nr. \* o livrare intracomunitara catre partenerul \*, din \*, in conditia de livrare \* cu plata valorii facturii in avans. Societatea anexeaza facturii nr. \* documentul de transport auto (CMR) cu nr. \* nevizat la destinatie de primitorul marfii, dar si o copie a documentului de transport (CMR) nr. \* vizat la receptie de catre primitorul marfii, fiind intrunite astfel, sustine societatea, toate elementele si documentele prevazute de Codul Fiscal pentru justificarea livrarii intracomunitare.

9. Factura nr. \* reprezentand export de hartie in Republica Moldova catre firma \* avand explicatia "lipsa declaratie vamala" explicatie/justificare incorecta, intrucat la data controlului la factura externa 319 era anexata o copie conforma cu originalul vizata de Biroul Vamal Alba. In sustinerea contestatiei societatea anexeaza factura comerciala nr. \*, packing list cu detaliera incarcaturii, copia documentului de transport (CMR) vizat de Biroul Vamal Alba, declaratia pe propria raspundere privind originea comunitara a marfii, copia declaratiei MRN nr. \* vizata pentru conformitate cu originalul de catre Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale \* precum si adresa nr. eliberata de Biroul Vamal, care atesta ca marfurile au parasit teritoriul vamal al comunitatii prin Biroul Vamal care au confirmat electronic iesirea marfurilor (pct. 1)

10. Factura nr. 314\* reprezentand o livrare intracomunitara de hartie catre firma \* cu explicatia unei diferente cantitative de 820 kg intre factura comerciala si documentul de transport (CMR). Pentru justificarea cantitatii livrate partenerului, societatea anexeaza la prezenta confirmarea de receptie a primitorului marfii cu indicarea cantitatii receptionate, respectiv *"16870 kg hartie asa cum era mentionat in factura \**

11. Facturile nr. \* nr. \* nr. \* livrari intracomunitare de hartie catre partenerul TEDIM CART din Italia, mentionate ca avand "cod nevalabil, denumire indisponibila, adresa indisponibila", pentru care societatea anexeaza in copie adresa continand nr. codului de TVA (VAT No) de la societatea italiana emis de Camera de Comert, Industrie si Artizanat din Italia, precum si copia extrasa de pe site-ul "ec.europa.eu/taxation\_customs" care, sustine societatea, atesta valabilitatea si corectitudinea codului de inregistrare in scopuri de TVA.

12. Facturile \*, \* cu explicatia/motivatia "declaratie vamala in copie xerox" societatea prezinta in sustinerea contestatiei, adresa Biroului Vamal cu nr. \* care atesta ca marfurile au parasit teritoriul vamal al comunitatii prin Biroul Vamal care a confirmat electronic iesirea marfurilor (pct. 1).

13. Factura nr. \* o livrare intracomunitara catre firma \* cu explicatia "CMR nevizat la receptie " cu privire la care se anexeaza copia documentului de transport vizat de catre primitorul marfii Bulgaria.

Societatea solicita reanalizarea acestor documente si considera ca toate livrarile intracomunitare si exporturile in teritorii terte

contin toate elementele prevazute in Codul Fiscal, pentru inregistrarea acestora in totalitate ca livrari intracomunitare si/sau exporturi in teritorii terte pentru care cota de TVA este deductibila si nu se poate accepta "colectarea" TVA aferenta acestora.

De asemenea, societatea sustine ca la stabilirea TVA suplimentara inspectia fiscala nu a luat in considerare o serie de documente precum ordine de deplasare, nu s-a luat in calcul TVA aferenta cheltuielilor de protocol pe care societatea controlata nu le-a inregistrat ca si cheltuieli deductibile fiscal, s-a stabilit eronat TVA pentru lipsuri in gestiune pentru bunuri care in realitate existau dar au fost omise a fi inscrise in lista de inventariere, taxa pentru valoarea adaugata pentru marfuri pretins a fi vandute sub pretul de achizitie.

Organul de control nu a tinut seama de situatia din fiecare factura din care rezulta ca pentru fiecare marfa vanduta s-a realizat profit.

Societatea mentioneaza ca in timpul controlului s-au identificat documente din care rezulta ca societatea controlata era indreptatita sa deduca TVA pentru suma de \* lei in lunile aprilie si septembrie 2003, aspect de care nu au tinut cont organele de inspectie fiscala la stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare in sensul compensarii cu TVA calculata ca fiind datorata pentru care s-au calculat majorari si penalitati de intirziere. Societatea contesta de asemenea si accesoriile aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator in suma de \* lei, aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asiguratii in suma de \* lei, aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator in suma de \* lei, aferente contributiei individuale de asigurari pentru somaj retinuta de la asiguratii in sumade \* lei, aferenta contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator in suma de \* lei, aferente impozitului pe veniturile din salarii si asimilate acestora in suma de \* lei pe considerentul ca societatea a achitat anterior efectuarii inspectiei fiscale toate majorarile si penalitatile de intarziere datorate pentru situatiile in care s-a intarziat indeplinirea obligatiilor respective, motiv pentru care nu mai era necesar si nici legal sa se calculeze noi majorari si penalitati de intirziere.

Societatea mai sustine ca organul de control nu a examinat toate actele relevante existente la societatea controlata, fapt care a determinat erori in stabilirea obligatiilor fiscale, a majorarilor si penalitatilor de intarziere si a retinut ca nu exista unele acte desi acestea existau in original.

**II. Prin Decizia de impunere nr.\*** baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de \* stabilit obligatii fiscale suplimentare de plata reprezentand TVA, impozit pe profit si accesorii



aferente, precum si accesorii aferente contributiilor datorate de angajator si angajati.

**Cu privire la modul de calcul a profitului impozabil si a impozitului pe profit pentru perioada** \* urma verificarilor efectuate s-a constatat ca societatea verificata a inclus pe cheltuieli deductibile fiscal si cheltuieli care nu erau realizate in folosul operatiunilor taxabile, sau cheltuieli care nu au putut fi justificate cu documente legale.

Astfel, s-a constatat ca societatea a inregistrat ca si cheltuieli deductibile cheltuielile de transport si de cazare in tara si strainatate, efectuate pentru angajatii firmelor colaboratoare, sau pentru persoane neangajate la societatea verificata, incalcand astfel prevederile art. 21 din Legea nr.571/2003.

Societatea a inregistrat ca si cheltuieli deductibile, suma de \* lei fara document justificativ, sau de pe documente care nu aveau calitatea de document justificativ (copii xerox, fax), documente nedetaliat ( masa, cazare), sau prestari de servicii pentru care nu s-a putut face dovada ca ar fi fost efectuate in scopul obtinerii de venituri.

De asemenea, s-a constatat ca societatea a inregistrat ca si cheltuieli deductibile, cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor sau activelor corporale constatate lipsa in gestiune, neimputabile (lipsa inventar 2003) incalcand astfel prevederile art. 9, alin 7, lit f) din Legea nr.414/2002 cu modificarile si completarile ulterioare, precum si cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor impozabile, sau sunt in folosul actionarilor/asociatilor (ex.piscina, hrana crap, atv) , vanzarea de marfa sub pretul de achizitie, contrar prevederilor Ordonantei 99/2000, nefiind respectate prevederile art. 9, alin 1 si alin 7 din Legea 414/2002 cu modificarile si completarile ulterioare, precum si art 19, alin 1 art. 21, alin. 1 si 4 din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

S-a mai constatat ca societatea a inregistrat ca si cheltuieli deductibile, cheltuielile privind amortizarea activelor corporale si necorporale care nu se incadreaza, in prevederile de deductibilitate acordate de Legea 15/1999, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare, incalcand astfel prevederile art. 11, art.12 si art.13 alin. 1 din Legea nr.414/2002 si art. 24 din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare - ex.diferente de durata normata la mijloace fixe, amortizare peste limita legala - amortizare liniara, amortizare inainte de data punerii in functiune, calcul gresit de amortizare.

S-a mai constatat ca societatea a inregistrat ca si cheltuieli deductibile, reducerea fiscala de 20% pentru achizitionarea de mijloace fixe destinate activitatii pentru care acestia sunt autorizati inainte de data punerii in functiune sau inaintea achizitionarii mijlocului fix, incalcand astfel prevederile art. 24, alin 11 din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, s-a stabilit suplimentar un impozit pe profit in suma de \* lei pentru care s-au calculat majorari/dobanzi in suma de \* lei si penalitati de intarziere in suma de \* lei pana la data de \*.

**Cu privire la taxa pe valoarea adaugata** s-a constatat ca agentul economic in perioada verificata a realizat exporturi si livrari intracomunitare in perioada \* de marfuri si produse finite, cu respectarea prevederilor legale in vigoare cu unele exceptii prezentate analitic in anexa nr. 15.

Exceptiile prezentate in anexa nr. 15, nu se incadreaza la scutiri de TVA la exporturi si livrari intracomunitare - potrivit prevederilor art. 143, alin. 1 (export), respectiv alin. 2 (livrari intracomunitare) din Legea 571/2003 in vigoare din 01.01.2007, deoarece nu indeplinesc conditiile prevazute de art 1 , alin. 2 din Ordinul nr. 2222/22.12.2006.

Pentru aceste exporturi s-a constatat ca nu exista declaratia vamala in original, care sa ateste certificarea liberului de vama acordat de autoritatea vamala de iesire din spatiul comunitar si deasemenea nu exista documentul de transport sau orice alt document care atesta realizarea efectiva a exportului pentru livrarile intracomunitare, nu exista documentul care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru (CMR- vizat de receptia marfii conform art. 10, alin 1 din Ordinul nr. 2222/2006) sau nu indeplinesc conditia obligatorie de a fi livrate catre persoana care comunica furnizorului un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA, intr-un stat membru al Comunitatii potrivit art. 143, alin 2 din Legea nr.571/2003 in vigoare de la 01.01.2007.

Astfel, s-a constatat ca in unele cazuri codul comunicat de client nu este valabil iar denumirea si adresa este indisponibila, conform raspunsului primit de la DGFP \*.

In timpul controlului societatea nu a prezentat copie de pe un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA, atribuit de autoritatile fiscale din alt stat membru, nici documentul confirmat pentru livrari intracomunitare, de receptie a marfii intr-un alt stat membru.

Astfel in timpul controlului, avand in vedere cele prezentate mai sus si a faptului ca nu au fost respectate conditiile art. 143 alin.1 si alin.2 din Legea 571/2003, respectiv art. 1 alin. 1 si 2, precum si art. 10 alin.1 din OMFP nr. 2222/2006, s-a colectat TVA suplimentar, in suma \* lei, potrivit anexei nr.15.

De asemenea, s-a constatat ca SC \* SRL in perioada controlata 01.03.2003-30.09.2007 a avut livrari de marfuri la diversi parteneri sub pretul de achizitie.

Pentru diferenta neacoperita din pretul de vanzare, echipa de control a colectat TVA - in suma totala de \* lei, anexa nr. 16, in baza prevederilor art. 9, alin 1; art 22, alin 4, lit a); art. 24, ali. 2, lit a) din

Legea 345/2002, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si art. 137, alin 1, lit b) din L 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

S-a mai constatat ca \*, la inventarierea efectuata conform Legii nr. 82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, pentru anul 2003 s-au consemnat in lista de inventariere lipsuri cantitative de bunuri, acestea nefiind prelucrate de agentul economic, conform normelor legale in vigoare. Astfel, echipa de control a colectat TVA in suma de \* lei pentru valoarea lipsurilor cantitative constatate la inventar, neimputabile, potrivit prevederilor art. 24 alin. 2, lit e) din Legea nr.345/2002.

De asemenea, organele de inspectie fiscala nu au acordat SC \* SRL in perioada verificata dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor de bunuri si servicii prezentate analitic in anexa nr. 18, astfel:

-TVA dedusa de pe documente necomforme normelor legale ( copii xerox, copii fax, documente care nu contin datele obligatorii pentru a indeplini calitatea de document justificativ)

-TVA dedusa de pe documente care nu au detaliat produsul pe factura (protocol nedetaliat, articole menaj nedetaliat, spalato auto nedetaliat). Organele de inspectie fiscala au considerat ca au fost incalcate prevederile art. 24, alin 1 din Legea 345/2002, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 146, alin. 1, art 155, alin. 5 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

- TVA de pe documente reprezentand achizitii sau prestari de servicii care nu au legatura cu activitatea economica a persoanei impozabile verificata (avans + instalatii piscina, barca, bicicleta etc.), sau nu pot fi justificate ca avand legatura cu activitatea acesteia (prestari servicii turistice - fara deplasare, pentru persoane care nu sunt salariate ale societatii, prestari servicii nejustificate - pomicola, loretto, reparatie fara deviz, etc.), fiind incalcate astfel prevederile art. 24. alin 2 din Legea 345/2002, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 145, alin. 2, lit. a) si c) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare .

De asemenea, nu s-a acordat dreptului de deducere a TVA pana in momentul in care aceasta devine exigibila, in care exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata este anticipata sau ulterioara faptului generator, fara a se incadra la exceptiile legale. Astfel, organele de inspectie fiscala au colectat TVA la data exigibilitatii taxei, la data emiterii facturii pentru facturile prezentate analitic in anexa nr. 17, agentul economic colectand taxa ulterior fiind incalcate prevederile art. 134, alin 1, 2 si 3 din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare (poz 2-7 din anexa nr. 17). La data inregistrarii in contabilitatea agentului economic aceasta TVA colectata de echipa de control a fost

stornata. Pentru achizițiile de bunuri prezentate analitic în anexa nr. 18 organele de inspecție fiscală au considerat că au fost încălcate art. 134, alin 1, 2 și 3 din Legea 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA aferentă facturilor de achiziție, înaintea exigibilității taxei, înainte de livrare sau facturare, aceasta fiind stornată la momentul intervenirii exigibilității taxei (ex: gsav gmbh germania ).

Din verificările efectuate la SC \* SRL, s-a mai constatat, că agentul economic nu a respectat prevederile art. 25, alin 1, 2 și 3 din Legea 345/2002, cu modificările și completările ulterioare, precum și art 147.1, alin. 1 din Legea 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, față de TVA declarată de plată, respectiv de rambursat de către agentul economic verificat, echipa de inspecție fiscală a constatat diferențe de TVA de plată sau rambursat, în diferite perioade fiscale (lună), care până la data de 30.09.2007 au fost reglate de către agentul economic, nefiind colectată TVA suplimentară.

În urma verificării documentelor contabile puse la dispoziție de societate și din cele prezentate mai sus, echipa de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere a TVA pentru suma de \* lei și a colectat TVA suplimentară în suma de **25.787 lei** conform anexei 20 la raport.

Pentru debitele suplimentare stabilite în suma de \* lei, precum și pentru diferențele între TVA declarată și cea datorată de agentului economic de la o perioadă la alta, s-au calculat majorări/dobânzi și penalități de întârziere în suma totală de \* lei.

**Pe perioada verificată de la 01.01.2003 până la 31.08.2007 SC X SRL a declarat contribuțiile la asigurările sociale, datorate de angajator și angajați** cu unele diferențe față de înregistrarea lor în contabilitate, ele fiind reglate ulterior, prin înregistrarea diferențelor în alte luni în declarație. Pentru diferențele astfel constatate de la o lună la alta organele de inspecție fiscală au calculat accesoriile după cum urmează:

- în suma totală de 620 lei pentru contribuția la asigurările sociale, datorate de angajator;

- în suma totală de 89 lei pentru contribuția la asigurările sociale, datorate de angajați în baza art.12 și 13 din OG 61/2002 cu modificările și completările ulterioare, respectiv art. 108 , 109 și art. din OG 92/2003R, cu modificările și completările ulterioare. anexa nr.7 și 8.

La data încheierii controlului, pentru perioada verificată-01.01.2003-30.09.2007 SC X SRL, avea achitat debitul pentru contribuția la asigurările sociale datorate de angajator și angajați integral.

Pentru aceleasi constatari au fost calculate accesorii pe perioada verificata si pentru:

**contributiile la fondul de somaj**, astfel:

- in suma totala de \* lei pentru contributia de asigurari pentru somaj datorate de unitate;

- in suma totala de \* lei pentru contributia de asigurari pentru somaj datorate de angajati, anexa nr.9 si 10.

**Contributii la fondul de asigurari sociale de sanatate**

- in suma totala de \* lei pentru contributia la asigurarile sociale de sanatate datorate de angajator;

- in suma totala de \* lei pentru contributia la asigurarile sociale de sanatate datorate de angajati

**Contributie la asigurarile pentru accidente de munca si boli profesionale**

- in suma totala de \* lei pentru contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorate de angajator.

**III.** Avand in vedere constatariile organelor de inspectie fiscala care au stat la baza intocmirii procesului verbal, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

**1. Referitor la impozitul pe profit in suma de \* lei si accesorii aferente in suma de \* lei:**

**Perioada verificata: \***

**Cu privire la impozitul pe profit contestat si accesoriile aferente, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au reintregit corect profitul impozabil al SC X SRL pe perioada verificata cu cheltuieli stabilite ca nedeductibile la calculul impozitului pe profit in conditiile in care in sustinerea cauzei societatea depune documente justificative neavute in vedere de organele de inspectie fiscala.**

**In fapt**, urmare inspectiei fiscale efectuate la SC X SRL, prin decizia de impunere nr.291/2007 organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina acesteia obligatii fiscale suplimentare reprezentand impozit pe profit in suma de \* lei si accesorii aferente in suma de \* din care societatea contesta impozit pe profit cu suma de \* lei si accesorii aferente in suma de \* ca urmare a reintregirii profitului impozabil pe anii

2003 - 2007 cu cheltuieli nedeductibile care nu erau realizate in folosul operatiunilor taxabile, sau cheltuieli care nu au putut fi justificate cu documente legale, enumerate in ANEXA nr.4 la Raportul de inspectie fiscala nr.\* respectiv :

- cheltuieli de transport si de cazare in tara si strainatate, efectuate pentru angajatii firmelor colaboratoare, sau pentru persoane neangajate la societatea verificata;

- cheltuieli fara documente justificative sau de pe documente care nu aveau calitatea de document justificativ - copii xerox, fax, documente nedetaliat - masa, cazare, sau prestari de servicii pentru care nu s-a putut face dovada ca ar fi fost efectuate in scopul obtinerii de venituri;

- cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor sau activelor corporale constatate lipsa in gestiune, neimputabile - lipsa inventar 2003 precum si cheltuieli efectuate in folosul actionarilor/asociatilor (ex.piscina, hrana crap, atv);

- vanzarea de marfa sub pretul de achizitie

- cheltuielile privind amortizarea activelor corporale si necorporale care nu se incadreaza, in prevederile de deductibilitate acordate de Legea 15/1999, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare, de exemplu diferente de durata normata la mijloace fixe, amortizare peste limita legala - amortizare liniara, amortizare inainte de data punerii in functiune, calcul gresit de amortizare;

- cheltuieli deductibile reprezentand reducerea fiscala de 20% pentru achizitionarea de mijloace fixe destinate activitatii pentru care acestia sunt autorizati inainte de data punerii in functiune sau inaintea achizitionarii mijlocului fix.

**In drept**, potrivit prevederilor art.7 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit in vigoare in perioada 01.07.2002 -31.12.2004

***“(1)Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.***

La art.9 alin. (1) si alin. (7) lit.j) se prevede ca:

***“(1)La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile.[...]***

***(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:***

***j) cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii;”***

Potrivit art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare incepand cu 01.01.2004, cu modificarile si completarile ulterioare aplicabile pana la 31.12.2006 pentru perioada verificata:

***“(1)Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.*”**

La art.21 din acelasi act normativ se prevede:

***“(1)Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.***

***(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:***

***e) cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate efectuate de către salariați și administratori, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți;”*** modificat incepand cu 01.01.2007 in sensul ca sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri ***“cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate efectuate de către salariați și administratori”***

Potrivit art.21, alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2004 se prevede ca nu sunt deductibile ***“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 sustinerea cauzei societatea depune anexat la contestatia formulata sase volume de documente pentru justificarea partiala a unor cheltuieli stabilite ca nedeductibile de organele de inspectie fiscala pe perioada verificata, documente neanalizate, neverificate si neavute in vedere in totalitate la stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare si cu privire la care organele de inspectie fiscala nu si-au exprimat punctul de vedere, pentru fiecare in parte, prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatie, desii acestea au fost depuse impreuna cu contestatia la organul emiten al deciziei de impunere contestata, respectiv Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii Cluj - Activitatea de inspectie fiscala .

La art.213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata se prevede :

**“Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”**

Potrivit art.94 alin.2 si 3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare

“Inspekția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;[...]

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspekție fiscală va proceda la:

**e) stabilirea corectă a bazei de impunere**, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspekției fiscale;[...]

**i) efectuarea de investigatii fiscale potrivit alin.(2) lit.a)”**

Potrivit art. 105 alin.(1) din același act normativ

“Inspekția fiscală va avea în vedere **examinarea tuturor starilor de fapt** și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

**Cu privire la impozitul pe profit** stabilit suplimentar ca urmare a considerării ca nedeductibile a unor cheltuieli efectuate de societate se rețin următoarele:

Pe anul 2003, potrivit constatarilor organelor de inspekție fiscală prezentate în Anexa nr.4 la Raportul de inspekție fiscală la rubrica “Explicații” nu au fost acceptate ca deductibile cheltuielile în suma de **540 lei** facturate de SC Loretto Press SRL conform facturii nr.\* specificată \* în mod corect publicitate fără contract.

Contestatoarea prezintă în susținerea cauzei Contractul de publicitate nr.1/18.11.2002 încheiat de contestatoare cu SC \* SRL potrivit căruia s-a rezervat spațiu publicitar în săptămânalul Gazeta de Cluj în favoarea beneficiarului pe o perioadă de 6 luni, document neavut în vedere și neanalizat de organele de inspekție fiscală.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației formulată de societate, organele de inspekție fiscală nu fac nici o referire cu privire la acest document prezentat de societate în susținerea cauzei



desii cheltuiiala respectiva a fost considerata, potrivit anexei nr.4 la raportul de inspectie fiscala, ca nedeductibila fiscala pe considerentul ca societatea nu detine documente justificative privind serviciul prestat cu referire expresa la contractului de prestari servicii pe care societatea il anexeaza contestatiei urmand a fi analizat de organele de inspectie fiscala si a fi avut in vedere la reanalizarea acestor cheltuieli .

Cu privire la cheltuielile considerate nedeductibile in suma de \* lei facturate de SC \* SRL, factura nr.\* explicatia din Anexa nr.4 la raport : *“prestari servicii nedetaliate”*, se retine faptul ca din constatările din raportul de inspectie fiscala rezulta faptul ca acestea au fost considerate nedeductibile fiscal intrucat nu ar fi fost efectuate in scopul obtinerii de venituri fara a prezenta care sunt documentele pe care nu le-a prezentat societatea. Cu privire la aceste constatari societatea prezinta anexat facturii in cauza un document semnat de beneficiar si executant in care se specifica in ce a constat prestarea, respectiv *“montat automatizare cazan incalzire centrala pentru sediul administrativ si hala de productie”* prestatie neanalizata de organele de inspectie fiscala din punct de vedere faptic si legal .

Cu privire la suma de \* lei, factura fiscala \* reprezentand “cv prestatii auto” cu specificatia, din anexa nr. 4 la raportul de inspectie fiscala, “ \* ” societatea sustine ca a transportat produse periculoase si **depune in sustinerea cauzei** Contractul de prestari servicii nr.\* cu furnizorul SC \* SA Iasi si un decont privind prestatia efectuata. Organele de inspectie fiscala nu precizeaza motivele pentru care au considerat ca aceasta prestatie nu se justifica din punct de vedere faptic si legal.

Cu privire la suma de \* lei facturata de SC PROTEV -COM SRL reprezentand confectionat si montat jgheaburi si burlane care nu a fost acceptata ca deductibila pe considerentul ca lipsea devizul de lucrari, societatea anexeaza la respectiva factura o situatie privind componenta sumei ce face obiectul facturii in cauza constand in materiale si manopera privind aceasta prestatie efectuata in baza comenzii nr.814.

Cu privire la suma de \* lei, factura nr.625960/24.10.2003 emisa de SC \* SRL reprezentand “Avans, tamplarie aluminiu contract \* contestatoarea sustine ca suma respectiva nu a fost inregistrata pe cheltuieli deductibile ci reprezinta avans investitie.

Din explicatiile prezentate de organele de inspectie fiscala in anexa 4 la raportul de inspectie fiscala se retine ca acest avans a fost inregistrat in contul 231 “Investitii in curs” situatie in care in mod eronat s-a reintregit profitul impozabil al societatii pe aceasta perioada cu suma de \* lei. Astfel din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta cu claritate care este in realitate starea de fapt, respectiv societatea a diminuat sau nu cheltuielile deductibile ale perioadei cu suma respectiva. In aceeași situatie este și suma de \* reprezentand contravaloare factura nr. \* emisa

de SC \* SRL pentru care in Anexa nr. 4 la raportul de inspectie fiscala se mentioneaza la explicatii \* si pentru care societatea anexeaza o situatie privind lucrarile efectuate.

Cu privire la aceste motivatii si documente invocate de contestatoare de asemenea nu se face nici o referire prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei.

Se retine faptul ca referitor la cheltuielile considerate de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile in suma de \* **lei cu taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de \* lei** pe considerentul ca lipseste factura in original, anexa 4 la raportul de inspectie fiscala, societatea depune in sustinerea cauzei o copie a facturii fiscale nr. \* de SC \* SA legalizata de notariat ca fiind conforma cu exemplarul original cu motivatia ca factura originala exista si a fost chiar vizata de organul de inspectie fiscala si ca a fost arhivata la facturi fara NIR iar o copie a fost pusa la facturi cu NIR.

De asemenea, cu privire la factura nr. \* de SC \* SRL in **valoare de \* lei**, societatea sustine ca exista formularul original al facturii si depune o copie legalizata a acestui document cu mentiunea ca exemplarul original a fost arhivat la facturile fara NIR deoarece pe factura exista trecut si un calculator pentru care s-a intocmit proces verbal de receptie a mijloacului fix document anexat de asemenea la dosarul contestatiei.

Cu privire la cheltuielile stabilite de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile fiscal intrucat facturile in baza carora au fost inregistrate erau in "copie xerox" in suma de **de \* lei cu taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de \* lei** conform facturii nr.\* de SC \* SRL reprezentand diverse materiale cartuse imprimante, mouse stick, etc. societatea mentioneaza ca echipa de control a facut specificatia de copie xerox pe originalul facturii emisa de calculator pe care acestia nu au observat aplicarea stampilei si a semnaturii furnizorului in original si prezinta o copie a formularului in original legalizata la notariat.

Cu privire la la factura nr. \* in suma de \* **lei cu taxa pe valoarea adaugata in suma de \* lei** emisa de SC \* SRL se retine ca societatea prezinta formularul de factura reconstituit conform deciziei nr.\* o copie legalizata de notariat in acest sens. De asemenea societatea prezinta factura nr.\* conform deciziei de reconstituire nr.\* cu privire la care organele de inspectie fiscala urmeaza a verifica respectarea prevederilor OMFP nr. 1850/2004 privind registrele si formularele financiar-contabile care cu privire la reconstituirea acestora prevad urmatoarele:

*“30. Reconstituirea documentelor se face pe baza unui "dosar de reconstituire", întocmit separat pentru fiecare caz.*

*Dosarul de reconstituire trebuie să conțină toate lucrările efectuate în legătură cu constatarea și reconstituirea documentului dispărut, și anume:*

*- sesizarea scrisă a persoanei care a constatat dispariția documentului;*

*- procesul-verbal de constatare a pierderii, sustragerii sau distrugerii și declarația salariatului respectiv;*

*- dovada sesizării organelor de urmărire penală sau dovada sancționării disciplinare a salariatului vinovat, după caz;*

*- dispoziția scrisă a conducătorului unității pentru reconstituirea documentului;*

*- o copie a documentului reconstituit.*

*31. În cazul în care documentul dispărut a fost emis de altă unitate, reconstituirea se va face de unitatea emitentă, prin realizarea unei copii de pe documentul existent la unitatea emitentă. În acest caz, unitatea emitentă va trimite unității solicitatoare, în termen de cel mult 10 zile de la primirea cererii, documentul reconstituit.*

*32. Documentele reconstituite vor purta în mod obligatoriu și vizibil mențiunea "RECONSTITUIT", cu specificarea numărului și datei dispoziției pe baza căreia s-a făcut reconstituirea.*

*Documentele reconstituite conform prezentelor norme constituie baza legală pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate.*

*[...]*

*În cazul găsirii ulterioare a originalului, documentul reconstituit se anulează pe baza unui proces-verbal, și se păstrează împreună cu procesul-verbal în dosarul de reconstituire.”*

Referitor la factura nr.\* suma de \* lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de \* lei emise de SC \* SA contestatoarea prezinta **duplicatul acestei facturi semnat si stampilat** de societatea furnizoare inclusiv reconstituirea acestuia, fapt confirmat si de notarul public prin legalizarea facturii in copie ca fiind conforma cu exemplarul 1 al facturii asa cum se prevede la pct.46 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004 in ceea ce priveste justificarea deducerii taxei pe valoarea adaugata, in cazul facturii in cauza considerata de asemenea ca nedeductibila de organele de inspectie fiscala **“(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la [art. 146](#) alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate**

**prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.”**

Cu privire la aceste documente astfel reconstituite se retine ca organele de inspectie fiscala nu fac nici o mentiune nici in raportul de inspectie fiscala nici in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei intocmit de organele de inspectie fiscala, anexat la dosarul cauzei.

Organele de solutionare a contestatiei retin ca acestea pot constitui documente de inregistrare in evidenta contabila si de deducere a cheltuielilor cu achizițiile respective la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care reflecta realitatea operatiunilor evidentiata iar acestea au fost utilizate in scopul realizarii de venituri impozabile si cand reconstituirea s-a efectuat conform OMFP nr.1850/2004, decizia de reconstituire fiind luata de societatea emitenta a documentului reconstituit iar incepand cu anul 2007 in cazul constatarii lipsei documentului original de factura fiscala *fiind necesara prezentarea unui duplicat al facturii pe care furnizorul/prestatorul sa menționeze că înlocuiește factura inițială*, aspecte ce urmeaza a fi analizate de organele de inspectie fiscala.

De asemenea, societatea prezinta in sustinerea cauzei ordine de deplasare in tara si strainatate avizate de societatile la care s-au efectuat deplasari pentru justificarea unor cheltuieli cu cazarea si transportul acestora, cheltuieli neadmise ca deductibile de organele de inspectie fiscala pe considerentul ca **nu au fost justificate cu ordine de deplasare**, documente neavute in vedere la stabilirea diferentelor suplimentare privind impozitul pe profit.

De exemplu, pentru factura nr. \* de SC \* SRL in valoare de \* **cu taxa pe valoarea adaugata adaugata scutita cu drept de deducerte** societatea depune ordinul de deplasare in China nr.\* numele Tecar Ion - administrator, perioada \*, copie pasaport cu viza la iesire si intrare.

De asemenea, pentru facturile de cazare, transport, nr.\* de SC \* SRL, nr.\* de SC \* SA, nr.\* nr.\* si nr.\* de SC \* SRL, nr.\* de SC \* SRL nr.\* de SC \* SRL, nr.\* , nr.\* nr.\* de SC \* SRL, nr.\* de SC \* SRL, pentru justificarea acestor cheltuieli societatea depune in copie facturile respective cu ordine de deplasare anexate purtand viza si semnatura societatilor la care s-a efectuat deplasarea, pe numele unor salariati ai societatii.

Cu privire la aceste documente depuse suplimentar de societate in sustinerea cauzei se retine ca acestea urmeaza a fi verificate din punct de vedere al realitatii, necesitatii efectuării deplasarilor respective si legalitatii intocmirii lor avandu-se in vedere si prevederile art.21 lit.e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare incepand

cu 01.04.2004 care stipuleaza ca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit si "*cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate efectuate de către salariați și administratori, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți,*" si modificarile ulterioare ale acestui articol de lege in sensul ca incepand cu 01.01.2007 deductibilitatea acestor cheltuieli nu mai este conditionata de realizarea de profit .

Cu privire la cheltuielile considerate ca nedeductibile in baza facturilor, nr. emise de SC \* SRL , anexate de contestatoare la dosarul cauzei reprezentand masa servita, societatea sustine ca a inregistrat aceste cheltuieli in contul 623 "Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate" si le-a considerat ca nedeductibile la calculul impozitului pe profit pe anii 2005, 2006 si 2007 in limita procentului aprobat de prevederile legale in vigoare cu privire la aceste cheltuieli, aspect ce trebuie verificat de organele de inspectie fiscala in baza fiselor de cont, note contabile, registru de evidenta fiscala privind calculul impozitului pe profit pe fiecare perioada fiscala la care se refera, organele de solutionare a contestatiei neputand sa se pronunte cu privire la cele sustinute de societate mai inainte de a se pronunta organele de inspectie fiscala care au considerat ca nedeductibile aceste cheltuieli pe motiv ca "*o parte dintre documentele justificative pentru inregistrarea cheltuielilor de protocol lipseau sau erau incomplete*" - mentionand in Anexa nr.4 la raportul de inspectie fiscala doar "*masa servita +cazare nedetalia*" .

Cu privire la diferentele de inventar constatate lipsa la inventarierea efectuata pe anul 2003 in suma de \* lei societatea sustine ca din eroare umana nu au fost completate listele de inventariere la rubrica "in fapt" si ca in realitate bunurile respective exista aspect care nu a fost verificat si prezinta in sustinerea cauzei procesul verbal al comisiei de inventariere din care rezulta ca nu s-au constatat diferente intre scriptic si faptic, fisele de magazie pentru marfurile considerate si stabilite ca lipsa in gestiune de organele de inspectie fiscala , documente cu privire la care organele de inspectie fiscala nu fac nici o mentiune in referatul cu propuneri de solutionarte a contestatiei.

Referitor la diferentele de cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala pe perioada 2005 - 2007 reprezentand vanzari marfuri sub pretul de achizitie, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala au stabilit aceste diferente, in suma totala de \* lei pentru care s-a calculat impozit pe profit suplimentar in suma de \* lei, prin compararea cheltuielilor efectuate cu achizitia marfurilor cu veniturile realizate din vanzarea acestora, evidentiate de societate in contabilitate si in fisele de cont corespunzatoare pe considerentul ca societatea nu a respectat prevederile OG nr.99/2000.

Cu privire la aceste diferente de cheltuieli nedeductibile astfel stabilite societatea prezinta in sustinerea contestatiei facturile de achizitie, Notele de receptie precum si facturile de vanzare (invoice) pentru fiecare marfa achizitionata si revanduta din care rezulta faptul ca societatea a realizat profit din vanzarea acestora si nu pierdere.

De exemplu, cu factura nr.\* achizitioneaza marfa de la SC \* SA in valoare de \* cu taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de \* lei pe care o exporta in Serbia conform INVOICE nr.\* la valoarea de \* lei, pofitul aferent fiind de \* lei, in aceeasi situatie fiind si celelalte documente depuse de contestatoare in sustinerea cauzei cu privire la vanzarile sub pretul de achizitie constatate de organele de inspectie fiscala pentru care au stabilit diferente de cheltuieli nedeductibile conform anexei nr.16 la raportul de inspectie fiscala.

Cu privire la tratamentul fiscal al cheltuielilor reprezentand diferenta intre pretul de achizitie mai mare si pretul de vanzare mai mic al marfurilor se retine ca incepand cu \*, data intrari in vigoare a prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal principiul de deducere al acestor cheltuieli este reglementat de art.19 si art.21 din Codul fiscal, citate mai sus, in sensul ca o cheltuiala este deductibila in totalitate **daca a fost efectuata in scopul realizarii de venituri impozabile** cu exceptia situatiilor in care se constata ca vanzarile sub pretul de achizitie au fost efectuate intre persoane afiliate urmarindu-se prin tranzactiile respective diminuarea creantei fiscale situatie in care organele de inspectie fiscala *“pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricareia dintre persoane, dupa cum e necesar”*.

In acelasi sens s-a pronuntat cu privire la tratamentul fiscal al cheltuielilor reprezentand diferenta intre pretul de achizitie mai mare si pretul de vanzare mai mic al marfurilor incepand cu 01.01.2004 si Directia generala legislatie impozite directe prin adresa nr. \*

Avand in vedere cele retinute urmeaza ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze si sa recalculeze aceste cheltuieli in functie si de documentele justificative depuse de contestatoare la care sa aplice reglementarile fiscale in sensul respectarii vointei legiuitorului asa cum este exprimata in lege.

Cu privire la stabilirea cheltuielilor nedeductibile privind amortizarea mijloacelor fixe, potrivit anexelor nr.3 si nr.4 la raportul de inspectie fiscala societatea sustine ca a achizitionat si mijloace fixe care nu erau noi ci prezentau un grad avansat de uzura situatie in care comisia tehnica de receptie a stabilit durata de functionare a acestor mijloace fixe la 3 ani potrivit HG nr.2139/30.11.2004.

In sustinerea celor prezentate societatea depune lista cu un numar de 6 mijloace fixe achizitionate in anul 2006, copii ale facturilor

fiscale cu care au fost achizitionate, procesele verbale de receptie si procesele verbale de punere in functiune ale respectivelor mijloace fixe.

Cu privire la aceste mijloace fixe - **masina trefilat, masina de cuie, cuptor electric, strung paralel, freza universala, autotractor + semiremorca** pentru care conform proceselor verbale de punere in functiune anexate la dosarul contestatiei s-a stabilit o durata de folosinta de 3 ani, se retine ca in situatia in care cele sustinute de societate sunt reale, sunt aplicabile prevederile pct.3 alin.2 din HG nr.2139/30.11.2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe care stipuleaza ca :

*“3. În cazul mijloacelor fixe achiziționate cu durata normală de utilizare neconsumată, pentru care se cunosc datele de identificare (data punerii în funcțiune, durata normală de utilizare rămasă), recuperarea valorii de intrare se face pe durata normală de funcționare rămasă.*

***În cazul mijloacelor fixe achiziționate cu durata normală de funcționare expirată sau pentru care nu se cunosc datele de identificare, durata normală de funcționare se stabilește de către o comisie tehnică sau expert tehnic independent.”***

Avand in vedere cele retinute mai sus urmeaza ca organele de inspectie fiscala care au stabilit cheltuieli nedeductibile cu amortizarea acestor mijloace fixe sa verifice cele sustinute de contestatoare, documentele depuse de aceasta in sustinerea cauzei si in functie de cele care vor fi constatate sa recalculeze cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe respective potrivit prevederilor legale in vigoare.

La recalcularea cheltuielilor deductibile sau nedeductibile cu amortizarea mijloacelor fixe vor fi avute in vedere si prevederile art.11 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit “(1) Cheltuielile privind amortizarea activelor corporale și necorporale sunt deductibile în limita prevederilor [Legii nr. 15/1994](#) privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare. [...]

*(5) Contribuabilii care investesc în mijloace fixe și/sau în brevete de invenție amortizabile, potrivit legii, destinate activităților pentru care aceștia sunt autorizați, și care nu au optat pentru regimul de amortizare accelerată pot deduce cheltuieli suplimentare de amortizare reprezentând 20% din valoarea de intrare a acestora. Valoarea rămasă de recuperat pe durata de viață utilă se determină după scăderea din valoarea de intrare a sumei egale cu deducerea de 20% .*

***(6) Deducerea suplimentară de amortizare se acordă la data punerii în funcțiune a mijlocului fix, conform prevederilor [Legii nr. 15/1994](#).”***

La art.11 din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare se prevede:

*“Amortizarea mijloacelor fixe se calculează începând cu luna următoare punerii în funcțiune, până la recuperarea integrală a valorii de intrare, conform duratelor normale de funcționare.”*

Aceste prevederi legale au fost menținute și prin art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

*“ Amortizarea fiscală*

*(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.[...]*

*(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:*

*a)începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune; “*

Potrivit pct.7<sup>^</sup>.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004

*“Pentru mijloacele fixe amortizabile prevăzute la [art. 24](#) alin. (3) lit. b) din Codul fiscal, deducerea de 20% se aplică la data punerii în funcțiune, cu ocazia recepției finale, la întreaga valoare a mijlocului fix amortizabil. În acest caz, valoarea fiscală rămasă de recuperat se determină, pe durata normală de utilizare rămasă, scăzând din valoarea totală a mijlocului fix amortizabil deducerea de 20% și amortizarea calculată până la data recepției finale.*

*Cheltuielile de amortizare reprezentând deducerea de 20% prevăzută la [art. 24](#) alin. (12) din Codul fiscal sunt deductibile numai pentru mijloacele fixe amortizabile, respectiv brevete de invenție amortizabile înregistrate și puse în funcțiune până la data de 30 aprilie 2005 inclusiv. Valoarea fiscală rămasă se determină după scăderea din valoarea de intrare a respectivelor mijloace fixe amortizabile/brevete de invenție amortizabile a sumei egale cu deducerea fiscală de 20% și se recuperează pe durata normală de funcționare.”*

Se retine faptul ca desi aceste documente au fost depuse in sustinerea contestatiei si la organul de inspectie fiscala acesta avand posibilitatea sa le analizeze si sa-si exprime punctul de vedere prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei transmis cu adresa nr.\* de inspectie fiscala isi mentine punctul de vedere din raportul de inspectie fiscala fara a argumenta pe fiecare document in parte de ce acestea nu sunt relevante in solutionarea cauzei.

Pe cale de consecinta, cu privire la impozitul pe profit contestat in suma de \* lei si accesorii aferente in suma de \* lei, urmeaza a se face aplicarea prevederilor art. 216 (3) din O.G. nr.



92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca "(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare", cu consecinta reanalizarii situatiei de fapt in functie de documentele depuse suplimentar de contestatoare in sustinerea cauzei si stabilirii corecte a bazei de calcul a impozitului pe profit datorat suplimentar bugetului de stat de catre SC X SRL pe perioada ianuarie 2003 - septembrie 2007 si accesorii aferente avand in vedere si celelate sustineri ale acesteia, precum si prevederile legale in vigoare pe fiecare perioada verificata in parte.

**2.Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de \* lei si accesorii aferente in suma de \*:**

Perioada verificata: \*.

**Cu privire la taxa pe valoarea adaugata si accesoriile aferente, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal diferente de taxa pe valoarea adaugata colectata si nu au acordat SC X SRL in toate situatiile drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor efectuate in perioada verificata in conditiile in care in sustinerea contestatiei formulate societatea depune documente suplimentare neavute in vedere de organele de inspectie fiscala.**

**In fapt,** organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a efectuat in perioada verificata exporturi si livrari intracomunitare de marfuri pentru care nu exista in toate cazurile declaratia vamala in original, care sa ateste certificarea liberului de vama acordat de autoritatea vamala de iesire din spatiul comunitar si deasemenea nu exista documentul de transport sau alt document care sa ateste realizarea efectiva a exportului iar pentru livrarile intracomunitare s-a constatat ca nu exista in toate cazurile documentul care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru, respectiv CMR vizat la rubrica privind receptia marfii conform art. 10, alin. 1 din Ordinul nr. 2222/2006 sau nu exista cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA comunicat furnizorului care sa ateste livrarea intr-un stat membru al comunitatii motiv pentru care au colectat taxa pe valoarea adaugata suplimentara.

De asemenea, organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii drept de deducere a taxei pe valoarea adagata aferenta unor achizitii de bunuri si servicii pe considerentul ca documentele in baza

carora s-au efectuat inregistrările în evidența contabilă nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, copii xerox, copii fax, documente care nu conțin datele obligatorii pentru a îndeplini calitatea de document justificativ, nu au detaliat produsul pe factura, achizițiile nu au legătură cu activitatea economică a persoanei impozabile verificată.

Ca urmare a acestor deficiente constatate organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată în suma totală de \* lei și accesorii aferente în suma de \* lei din care societatea contestă suma de \* lei și accesorii aferente în suma de \* lei. Diferența de taxă pe valoarea adăugată contestată în suma totală de \* lei reprezintă:

- \* lei taxă pe valoarea adăugată colectată ca urmare a nejustificării cu documente a exporturilor și livrărilor intracomunitare efectuate de societate în anul 2007 **anexa 15** la raportul de inspecție fiscală

- \* lei taxă pe valoarea adăugată stabilită ca nedeductibilă întrucât a fost dedusă de pe documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ potrivit normelor legale sau achizițiile efectuate nu au legătură cu activitatea economică a persoanei impozabile, **anexa 18** la raportul de inspecție fiscală;

- \* lei taxă pe valoarea adăugată stabilită ca nedeductibilă ca urmare a vânzărilor sub preț de achiziție, **anexa 16** la raportul de inspecție fiscală;

- \* lei taxă pe valoarea adăugată colectată stabilită ca urmare a lipsurilor cantitative neimputabile la inventarul efectuat pe anul 2003.

**2.1. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată contestată în suma de \* lei** aferentă exporturilor și livrărilor intracomunitare contestată depune documente în scopul justificării operațiunilor efectuate, documente ce au fost constatate de organele de inspecție fiscală ca fiind lipsă în evidența societății.

**În drept**, referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar de organele de inspecție fiscală pe considerentul că societatea nu justifică scutirea de taxă pe valoarea adăugată sunt aplicabile prevederile art.143 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu \*,

*“(1) Sunt scutite de taxă:*

*a) livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de către furnizor sau de altă persoană în contul său;*

*b) livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de către cumpărătorul care nu este stabilit în România sau de altă persoană în contul său, cu excepția bunurilor transportate de cumpărătorul însuși și care sunt folosite la echiparea sau alimentarea*

ambarcațiunilor de agrement și a avioanelor de turism sau a oricărui alt mijloc de transport de uz privat. Este scutită, de asemenea, și livrarea de bunuri care sunt transportate în bagajul personal al călătorilor care nu sunt stabiliți în Comunitate;

(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:

a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru...”

La art.2 din OMFP nr.2222/2006 se prevede ca :

“(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile [art. 143](#) alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de furnizor sau de altă persoană în contul său. Prin persoană care expediază sau transportă bunuri în afara Comunității în contul furnizorului se înțelege orice persoană care face transportul. Scutirea se aplică numai în situația în care, potrivit prevederilor contractuale dintre furnizor și cumpărător, transportul bunurilor în afara Comunității este în sarcina furnizorului, care poate face transportul cu mijloace proprii sau poate apela la un transportator ori la o casă de expediție.

(2) Scutirea de taxă prevăzută la [art. 143](#) alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se justifică de către exportator cu următoarele documente:

a) factura, care trebuie să conțină informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sau, dacă transportul bunurilor nu presupune o tranzacție, documentele solicitate de autoritatea vamală pentru întocmirea declarației vamale de export;

**b) unul dintre următoarele documente:**

1. declarația vamală de export, certificată de biroul vamal de ieșire din spațiul comunitar, și/sau, după caz, să fie certificat liberul de vamă acordat de autoritatea vamală; sau

2. documentul de însoțire la export (EAD), certificat de biroul vamal de ieșire din spațiul comunitar, și/sau, după caz, să fie certificat liberul de vamă acordat de autoritatea vamală; sau

3. confirmarea electronică a părăsirii teritoriului comunitar, transmisă de biroul vamal;

c) documentul de transport care atestă că bunurile părăsesc Comunitatea și, după caz, orice alt document care atestă realizarea efectivă a exportului, cum ar fi: comanda de cumpărare, de vânzare sau contractul, documentele de asigurare.

La art. 10 din OMFP nr.2222/2006 se prevede ca :

“(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la [art. 143](#) alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceluiași alineat, din Codul fiscal se justifică cu:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (5) din Codul fiscal, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;

b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, și după caz,

c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.”

Potrivit art.213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată se prevede :

**“Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”**

Referitor la documentele depuse suplimentar de societate în susținerea contestației cu privire la taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar de organele de inspecție fiscală în suma de \* lei se rețin următoarele:

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în suma de \* lei colectată de organele de inspecție fiscală aferentă **invoice nr.100/05.04.2007** reprezentând export de hartie efectuat către firma \* pentru care se face mențiunea declaratie vamală în copie xerox contestația prezintă anexat contestației factura externă, copia Certificatului EUR 1 și Declarația Vamală nr.1 3362 în copie legalizată de Biroul notarului public Nina Racolta din Dej vizată de organele vamale.

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar aferentă facturii nr. \* și facturii nr. \* reprezentând export de hartie către firma \* Serbia, însoțită de documentele MRN nr. \* și nr. \* de Biroul Vamal societatea menționează că la data controlului documentele nu aveau menționate valorile statistice a marfurilor exportate dintr-o eroare apărută în programul electronic de redactare a documentelor și anexează la contestație adresa Biroului Vamal Stamora Moravita cu \* care atestă că marfurile au parasit teritoriul vamal al Comunității.

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar de organele de inspecție fiscală aferentă facturii nr.\* reprezentând o livrare intracomunitară către partenerul, din Ungaria, în condiția de livrare cu plata valorii facturii în avans societatea anexează

facturii in cauza documentul de transport auto(CMR) cu nr. in original nevizat la destinatie de primitorul marfii, dar si o copie a documentului de transport (CMR) nr. vizat la receptie de catre primitorul marfii.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala aferenta facturii nr. reprezentand export de hartie in Republica Moldova catre firma SC \* SRL avand explicatia "lipsa declaratie vamala" in sustinerea contestatiei societatea anexeaza factura comerciala nr. \* , packing list cu detaliera incarcaturii, copia documentului de transport CMR vizat de Biroul Vamal, declaratia pe propria raspundere privind originea comunitara a marfii, copia declaratiei MRN nr.\* pentru conformitate cu originalul de catre Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale precum si adresa nr. \* eliberata de Biroul Vamal, care atesta ca marfurile au parasit teritoriul vamal al comunitatii prin Biroul Vamal care a confirmat electronic iesirea marfurilor .

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala aferenta facturii nr.\* o livrare intracomunitara de hartie catre firma Grecia cu explicatia "lipsa receptie - vezi cmr" a unei diferente cantitative de 820 kg intre factura comerciala si documentul de transport CMR (16870 -16050), societatea depune un exemplar al facturii nr. \* vizata de beneficiarul marfi cu mentiunea cantitatii receptionate, respectiv *16870 kg hartie asa cum era mentionat in factura.*

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala aferenta facturilor nr. \* si nr.\* cu explicatia "declaratie vamala in copie xerox" societatea prezinta in sustinerea contestatiei CMR nr.\* nr.\* certificatele de circulatie a marfurilor EUR.1 nr. \* si nr.\*, adresa Biroului Vamal \* cu nr. \* prin care se comunica faptul ca declaratiile vamale de export in cauza sunt inregistrate in evidenta DJAOV sub nr.\* si ca marfurile au parasit teritoriul vamal al comunitatii prin Biroul Vamal \* care au confirmat electronic iesirea marfurilor.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala aferenta facturii nr\* reprezentand o livrare intracomunitara catre firma \* din Grecia cu explicatia "CMR nevizat - lipsa receptie " societatea anexeaza copia documentului de transport cu semnatura si data privind primirea marfii.

Cu privire la aceste documente depuse de societate la dosarul contestatiei organele de inspectie fiscala prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, fac mentiunea ca toate documentele anexate sunt in copie xerox si concluzioneaza ca in continuare nu sunt respectate prevederile legale in vigoare respectiv art.143, alin.1 lit.a) si alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, art.2 alin.1 si

alin.2 si art.10, alin.1 din OMFP nr.2222/2006 fara a face o verificare cu privire la realitatea faptelor consemnate in aceste documente si **fara a avea in vedere** faptul ca potrivit prevederilor legale mentionate mai sus scutirea de taxa pe valoarea adaugata se justifica **cu factura** care trebuie sa contina informatiile prevazute de art.155 alin.(5) din Codul fiscal **si cu unul din documentele** prevazute la art.2 alin.(2) lit.b din OMFP nr. 2222/2006, respectiv declarația vamală de export, certificată de biroul vamal de ieșire din spațiul comunitar, și/sau, după caz, să fie certificat liberul de vamă acordat de autoritatea vamală, sau documentul de însoțire la export (EAD), certificat de biroul vamal de ieșire din spațiul comunitar, și/sau, după caz, să fie certificat liberul de vamă acordat de autoritatea vamală sau confirmarea electronică a părăsirii teritoriului comunitar, transmisă de biroul vamal, documentul de transport care atestă că bunurile părăsesc Comunitatea și, după caz, orice alt document care atestă realizarea efectivă a exportului, cum ar fi: comanda de cumpărare, de vânzare sau contractul, documentele de asigurare.

Astfel, se retine ca, organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare adresele nr.\* si nr.\* de Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale si Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale prin care se confirma existenta unor declaratii vamale de export cu privire la marfurile exportate de SC X SRL in anul 2007 pentru care au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare constand in TVA aferenta acestor exporturi, pe considerentul ca lipseste exemplarul original al declaratiei vamale fara a verifica aceste inscrisuri si a efectua investigatii cu privire la realitatea operatiunilor de export efectuate de societate mentinand ca datorata taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentara mentionand ca adresele si toate documentele prezentate de societate in sustinerea contestatiei sunt in copie.

Or, actele normative ce reglementeaza formularea si solutionarea contestatiilor, respectiv OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fisacala, cu modificarile si completarile ulterioare nu prevad ca documentele ce se depun ulterior de contestatoare in sustinerea cauzei sa fie in original ci prevad ca organul de inspectie fiscala sa aiba posibilitatea sa se pronunte supra lor.

Referitor la motivatia societatii cu privire la reverificarea perioadei 01.01.2003 -28.02.2003 pentru acelasi tip de impozite si taxe cu incalcarea dispozitiilor art.105 alin.3 din Codul de procedura fiscala se retine ca aceasta este neintemeiata intrucat perioada verificata conform raportului de inspectie fiscala nr.\* este \* pentru impozitul pe profit si celelalte obligatii fiscale iar pentru taxa pe valoarea adaugata perioada verificata este \* perioade specificate pentru fiecare impozit

verificat si prin Decizia de impunere nr. prin procesul verbal incheiat in data de invocat de contestatoare, perioada verificata cu privire la impozitul pe profit este \*

**2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de \* lei** stabilita de organele de inspectie fiscala ca nedeductibila intrucat a fost dedusa de pe documente care nu indeplinesc calitatea de document justificativ potrivit normelor legale sau achizitiile efectuate nu au legatura cu activitatea economica a persoanei impozabile conform **anexa 18** la raportul de inspectie fiscala, societatea prezinta in sustinerea cauzei documente reprezentand facturi fiscale cu mentiunea ca detine formularul original al acestora dar nu a fost avut in vedere de organele de inspectie fiscala, duplicate ale facturilor in copie purtand semnatura si stampila societatii emitente, facturi reconstituite, ordine de deplasare emise pe numele salariatilor societatii in justificarea cheltuielilor de transport si cazare efectuate in tara si strainatate, contracte de prestari servicii,etc, asa cum s-a exemplificat la cap.III pct. din prezenta decizie.

**In drept, cu privire la taxa pe valoarea adaugata pentru care organele de inspectie fiscala au anulat dreptul de deducere** sunt aplicabile prevederile art.24 - 25 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata in vigoare pe perioada

*“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:*

*a) pentru deducerea prevăzută la [art. 22](#) alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată; [...]*

*(2) Nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:*

*a) operațiuni care nu au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile; [...].*

In ceea ce priveste facturile emise de furnizorii / prestatorii din Romania in perioada \*, la art. 29 lit. B din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, se precizeaza urmatoarele obligatii ale contribuabililor care realizeaza operatiuni taxabile si / sau scutite cu drept de deducere :

*“Cu privire la întocmirea documentelor :*

***a) să consemneze livrările de bunuri si/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate si să completeze în mod obligatoriu următoarele date : denumirea,***

**adresa si codul fiscal ale furnizorului / prestatorului si, după caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate si/sau a serviciilor prestate, cantitățile, după caz, pretul 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 si copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată;**

**b) persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori / prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate si să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru operatiunile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei sunt obligate să solicite si copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului / prestatorului. Primirea si înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu contin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a), precum si lipsa copiei de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului / prestatorului în cazul cumpărărilor cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente [...]**

Potrivit art. 62 din H G nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a [Legii nr. 345/2002](#) privind taxa pe valoarea adăugată

**“(1) Documentele legale prevăzute la [art. 24](#) alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin [Hotărârea Guvernului nr. 831/1997](#) pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza [Hotărârii Guvernului nr. 831/1997](#), bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aprobate conform [Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999](#) privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, aparținând unităților de desfacere a carburanților auto, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.”**

Potrivit art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare incepand cu data de 01.01.2004



*“(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:*

*a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;[...]*

*(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:*

*a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. “*

La titlul VI "Taxa pe valoarea adaugata", cap.10. "Regimul deducerilor. Dreptul de deducere", pct.51 alin. (1) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare Legii nr.571/2003, se precizeaza:

*"(1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. În cazuri excepționale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificată cu documentul reconstituit potrivit legii.*

*(2) Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin [Hotărârea](#) Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza [Hotărârii](#) Guvernului nr. 831/1997, cu modificările ulterioare."*

Astfel, avand in vedere prevederile legale mentionate rezulta ca exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza exemplarului original al facturii iar in cazuri exceptionale, respectiv in caz de pierdere a exemplarului original al facturii, conform titlului VI "Taxa pe valoarea adaugata", cap.10. "Regimul deducerilor. Dreptul de deducere", pct.51 alin. (1) din

Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, deducerea poate fi justificata, pana la intrarea in vigoare a OMFP nr.1850/2004, respectiv pana la 31.12.2004, si pe baza documentului reconstituit prin aplicarea, pe copia xerox, a stampilei si semnaturii in original a furnizorului cu mentiunea "conform cu originalul", in coditiile in care se dovedeste cu documente ca operatiunea de aprovizionare cu bunuri sau servicii a avut loc.

Intr-o speta similara prin adresa nr.460698/09.08.2007 inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.\*, Directia de reglementari contabile precizeaza: *"...ca factura fiscala reconstituata prin aplicarea, pe copia xerox, a unei stampile: <<conform cu originalul>> si a stampilei furnizorului, poate fi inregistrata in contabilitate in conditiile in care se poate face dovada intrarii in gestiune a bunurilor prin alte documente cum ar fi: nota de receptie si constatare de diferente, avizul de insotire a marfii, dupa caz. In cazul in care factura respectiva se refera la prestari de servicii documentul care face dovada efectuarii cheltuielii este contractul sau comanda aferente facturii respective."*

Acest punct de vedere este impartasit si de Directia de legislatie in domeniul TVA potrivit adresei nr.\*, in ceea ce priveste deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta unor facturi in copie xerox, pe perioada 2001 - 2004, pana la intrarea in vigoare a OMFP nr.1850/2004 privind registrele si formularele financiar-contabile.

Incepand cu 01.01.2007 sunt aplicabile prevederile pct.46 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004 in ceea ce priveste justificarea deducerii taxei pe valoarea adaugata, care prevede ca ***"În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială."***

Cu privire la documentele depuse de contestatoare in justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de \* lei, respectiv facturi fiscale in original pentru care societatea face mentiunea ca exista la societate, facturi fiscale reconstituite, duplicate ale facturilor fiscale originale ce poarta stampila si semnatura societatii emitente prezentate in copie si legalizate la notariat exemplificate si la capIII pct.1 din prezenta decizie pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit atat impozit pe profit suplimentar cat si taxa pe valoarea adaugata aferenta nedeductibila organele de inspectie fiscala urmeaza a se pronunta avand in vedere prevederile legale ce

reglementeaza acest impozit, in vigoare pe fiecare perioada, mentionate mai sus.

**3. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata** pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pe perioada supusa inspectiei fiscale in suma totala de \* lei, din care societatea contesta suma de \* lei se retine faptul ca aceasta diferenta a fost stabilita de organele de inspectie fiscala ca fiind taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor stabilite ca nedeductibile la calculul impozitului pe profit reprezentand diferenta intre pretul de achizitie mai mare al unor marfuri si pretul de vanzare al acestora mai mic pe considerentul ca o cheltuiala cu marfa vanduta este deductibila pana la nivelul venitului in cazul vanzarilor sub pret invocandu-se prevederile OG nr.99/2000 si prevederile Legii nr.414/2002, Legii nr.571/2003 si HG nr.44/2004 care reglementeaza deductibilitatea cheltuielilor la calculul impozitului pe profit si prevederile art.9, alin.1, art.22 alin.4 lit a), art.24, alin 2, lit a) din Legea 345/2002 precum si art.137, alin.1, lit b) din Legea nr.571/2003, fara a motiva in fapt ca bunurile in cauza achizitionate nu au fost destinate operatiunilor taxabile ale contestatoarei si ca operatiunile pentru care nu s-a acordat drept de deducere nu au legatura cu activitatea economica a acesteia .

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata astfel stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala se retine faptul ca articolele de lege invocate de acestea nu reglementeaza anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in situatia vanzarii sub pretul de achizitie.

Asa cum s-a aratat si la capitolul III pct.1 din prezenta decizie referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar in baza acestor cheltuieli considerate ca nedeductibile fiscal, societatea depune copii pentru fiecare factura fiscala de achizitie marfuri, note de receptie marfuri, copii ale facturilor fiscale de vanzare (invoice) din care rezulta ca achizitiile respective au legatura cu activitatea economica a contestatoarei si au fost utilizate in interesul operatiunilor sale taxabile documente asupra carora urmeaza a se pronunta organele de inspectie fiscala si in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata prin motivarea in fapt si in drept a actului administrativ fiscal asa cum se prevede la art.43 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare care stipuleaza ca :

*“Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:*

- a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;*

- d) *obiectul actului administrativ fiscal;*
- e) motivele de fapt;**
- f) temeiul de drept;**
- g) *numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*
- h) *ștampila organului fiscal emitent;*
- i) *posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;*
- j) *mențiuni privind audierea contribuabilului.”*

Cu privire la documentele depuse de societate in sustinerea cauzei se retine ca desi organele de inspectie fiscala prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatie formulata de SC X SRL recunosc ca aceasta a prezentat *“detaliere si justificare pentru unele facturi”* dupa finalizarea inspectiei fiscale, nu le analizeaza si nu mentioneaza care sunt argumentele pentru care acestea nu pot fi acceptate si nu indeplinesc in continuare calitatea de document justificativ.

**4.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala in suma de \* lei ca urmare a lipsurilor cantitative neimputabile la inventarul efectuat pe anul 2003, asa cum s-a retinut si la cap.III, pct.1 din prezenta deciziei societatea sustine ca din eroare umana nu au fost completatate listele de inventariere la rubrica “in fapt” si ca in realitate bunurile respective exista si prezinta in sustinerea cauzei procesul verbal al comisiei de inventariere din care rezulta ca nu s-au constatat diferente intre scriptic si faptic, fisele de magazie pentru marfurile considerate si stabilite ca lipsa in gestiune de organele de inspectie fiscala .**

Potrivit art.24 alin. (2) lit.e) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata

*“ Nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:*

*e) bunurile lipsă sau depreciate calitativ în timpul transportului, neimputabile, pe baza documentelor întocmite pentru predarea-primirea bunurilor de la transportator și pentru înregistrarea lor în gestiunea persoanei impozabile.”*

La art.3 din HG nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a [Legii nr. 345/2002](#) privind taxa pe valoarea adăugată se consideră livrări de bunuri:[...]

*“e) bunurile constatate lipsă pe bază de inventariere, atât cele imputabile, cât și cele neimputabile, cu excepția celor prevăzute la [art. 4 alin. \(1\) lit. b\)](#) din prezentele norme*

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata contestata in suma de \* lei organele de inspectie fiscala urmeaza a se pronunta cu privire la realitatea celor sustinute de contestatoare in baza documentelor prezentate in sustinerea cauzei in sensul daca acestea reflecta sau nu realitatea, daca bunurile in cauza au fost sau nu constatate lipsa la inventarul din 2003 sau acestea au existat, mai exista sau au fost scoase din gestiune ulterior si valorificate in baza unor documente legal intocmite, bonuri de consum, facturi fiscale, etc.

Avand in vedere cele retinute, prevederile legale mentionate cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de \* lei si accesorii aferente in suma de \* lei, urmeaza a se face aplicarea prevederilor art. 216 (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca *“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”*, cu consecinta reanalizarii situatiei de fapt in functie de documentele depuse suplimentar de contestatoare in sustinerea cauzei si stabilirii corecte a bazei de calcul a taxei pe valoarea adaugata datorata suplimentar bugetului de stat de catre SC X SRL pe perioada martie 2003 - septembrie 2007 si accesorii aferente avand in vedere si celelate sustineri ale acesteia, precum si prevederile legale in vigoare pe fiecare perioada verificata in parte.

La reverificare vor fi avute in vedere si vor fi analizate si celelalte documente depuse de contestatoare pentru justificarea taxei pe valoarea adaugata stabilita ca nedeductibila de organele de inspectie fiscala, cu privire la aceste documente urmand a se avea in vedere si retinerile de la cap.III pct.1 din prezenta decizie .

De asemenea, la reverificare vor fi avute in vedere si documentele identificate in timpul controlului ca neinregistrate in contabilitate din care rezulta ca societatea era indreptatita sa deduca TVA in suma de \* lei in lunile aprilie si septembrie 2003 asa cum sustine, daca se va constata ca acestea sunt completate in conformitate cu prevederile legale in vigoare, achizitiile respective au legatura cu activitatea economica a contestatoarei si nu au fost inregistrate in contabilitate.

**3.Referitor la accesoriile aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator in suma de \* lei, aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati in suma de \* lei, aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator in suma de \* lei, aferente contributiei de**

**asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati in suma de \* lei, aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator in suma de \* lei, aferente impozitului pe veniturile din salarii si asimilate acestora in suma de \* lei,** Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunțe daca societatea datoreaza accesorii pentru diferentele de contributii si impozit pe salarii declarate si achitate cu intarziere fata de luna in care au fost constituite si in care trebuiau achitate bugetului consolidat al statului .

Perioada verificata: \*

**In fapt,** societatea a evidentiat si inregistrat corect in contabilitate obligatiile fiscale reprezentand contributii datorate de angajator si asigurati precum si impozitul pe venitul din salarii si asimilate acestora dar declararea si achitarea acestora s-a efectuat cu unele diferente de la o luna la alta, ele fiind reglate de societate in lunile urmatoare celor in care au fost constituite prin majorarea obligatiei datorata pe luna in curs cu aceste diferente nedecarate din lunile anterioare.

Prin decizia de impunere nr.\* in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. \*, echipa de control a calculat majorari (dobanzi) si penalitati de intarziere pentru diferentele constatate ca declarate si achitate cu intarziere in unele luni la contributia de asigurari sociale datorate de angajator, contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati, contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator, contributia de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati, contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator, impozitul pe veniturile din salarii si asimilate acestora.

**In drept,** potrivit art.12 si art.13 din OG nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, in vigoare pana la data de 31.12.2003

*“ ART.12*

*Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere. Dobânzile și penalitățile de întârziere datorate sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.*

*ART. 13*

*(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

*(2) Pentru diferențele de obligații bugetare, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv.”*

Potrivit art. 114 si art.115 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, in vigoare incepand cu data de 01.01.2004

*“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.*

*(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi, dobânzi și penalități de întârziere stabilite potrivit legii.*

*(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.*

#### ART. 115

##### Dobânzi

*(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”*

Potrivit art.94 alin.2 si 3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare

“Inspekția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind **legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale**, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;[...]

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspekție fiscală va proceda la:

**e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspekției fiscale;[...]**”

Potrivit prevederilor legale mentionate se retine ca pe perioada scursa de la o luna la alta in care contestatoarea a constituit si inregistrat corect in contabilitate obligatiile de plata datorate bugetului general consolidat dar le-a declarat si achitat cu intarziere, in lunile urmatoare, organele de inspekție fiscala au calculat in mod legal accesorii aferente diferentelor reprezentand contributia de asigurari sociale datorate de angajator, contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati, contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator, contributia de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati, contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator, impozit pe veniturile din salarii si asimilate acestora.

Sustinerea contestatoarei ca *”a achitat anterior efectuării inspekției fiscale toate majorările si penalitățile de intarziere datorate*

*pentru situatiile in care s-a intarziat indeplinirea obligatiilor..." si prin urmare "nu mai era necesar si nici legal sa se calculeze noi majorari si penalitati de intarziere " nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat aceasta afirmatie nu este sustinuta si demonstrata cu documente din care sa rezulte cuantumul accesoriilor calculate si achitate de societate pentru debitele achitate cu intarziere. De asemenea, se retine ca societatea nu contesta constatarile organelor de inspectie fiscala cu privire la achitarea cu intarziere in unele luni a debitelor respective ci contesta cuantumul accesoriilor calculate de organele de inspectie fiscala, fara insa a prezenta un alt mod de calcul al accesoriilor datorate care sa infirme corectitudinea si nerespectarea prevederilor legale in stabilirea acestora.*

Prin urmare se va respinge contestatia societatii ca neintemeiata pentru accesoriile aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator in suma de \* lei, aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati in suma de \* lei, aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator in suma de \* lei, aferente contributiei de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati in suma de \* lei, aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator in suma de \* lei, aferente impozitului pe veniturile din salarii si asimilate acestora in suma de \* lei, asa cum au fost stabilite prin decizia de impunere nr. \* si anexele nr.6 -11 la raportul de inspectie fiscala nr.\*.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.7, art.9 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, art.24-25 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art.19, art.21, art.143, art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.10 din OMFP nr.2222/2006 si art.213 alin.(4) si art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## D E C I D E

1.Desfiintarea Deciziei de impunere nr.\* de reprezentantii Directiei generale de administrare a marilor contribuabili - Activitatea de inspectie fiscala pentru suma totala de \* **LEI** reprezentand:

- \* lei - impozit pe profit,
- \* lei - accesorii aferente;
- \* lei - taxa pe valoarea adaugata
- \* lei - accesorii aferente,



urmand a se reface inspectia fiscala de catre o alta echipa de control pentru aceeasi perioada si aceeasi baza impozabila tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

**2.Respingerea contestatiei** formulata de SC X SRL ca neintemeiata pentru suma de \* lei reprezentand:

- \* lei - accesorii aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator

- \* lei - accesorii aferente contributiei de asigurari sociale datorata de asigurati

- \* lei - accesorii aferente contributiei la fondul de somaj datorate de angajator;

- \* lei - accesorii aferente contributiei la fondul de somaj datorate de asigurati;

- \* lei - accesorii aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator;

- \* lei - accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii si asimilate salariilor.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel \* si Curtea de Apel Bucuresti, in termen de 6 luni de la comunicare.

