



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE BACAU

Biroul de solutionare a contestatiilor

Nr...

DECIZIA NR.102/2007

Directia generala a finantelor publice Bacau a primit spre solutionare de la Activitatea de Control Fiscal Bacau, cu adresa nr..., inregistrata la institutia noastra sub nr..., contestatia formulata de SC ..., cu sediul in jud. Bacau.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor partiale dispuse prin Decizia de impunere nr..., precum si impotriva Deciziei de impunere a masurilor asiguratorii nr..., intocmite de organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Control Fiscal Bacau si are ca obiect sume totale de ... lei reprezentand:

- ... lei – impozit pe venit microintreprindere;
- ... lei – majorari de intarziere si penalitati aferente;
- ... lei – impozit pe profit;
- ... lei – majorari de intarziere si penalitati aferente;
- ... lei – TVA;
- ... lei – majorari si penalitati aferente.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de alin. (1) al art. 177 “Termenul de depunere a contestatiei” din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia este semnata de reprezentantul legal al SC ... si poarta stampila unitatii.
Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC ... contesta debitele, privind impozitul pe veniturile microintreprinderii, impozitul pe profit si TVA, precum si accesoriile aferente, stabilite prin decizia de impunere nr..., respectiv, prin raportul de inspectie fiscala nr..., emise de organele de control ale Activitatii de Control Fiscal Bacau si considera ca acestea, au adoptat un sistem abuziv de verificare fiscala a activitatii societatii incalcand prin aceasta, atat normele de etica profesionala cat si dispozitiile legale in vigoare.

In sustinerea contestatiei, petenta motiveaza urmatoarele:

- Organul de control, a instituit un sistem abuziv de verificare fiscala a activitatii societatii , incalcand prin aceasta atat normele de etica profesionala, cat si dispozitiile legislatiei fiscale , astfel:

- Din motive necunoscute societatii, controlul a refuzat deplasarea la sediul social, din localitatea ..., in vederea efectuarii inspectiei fiscale, solicitand desfasurarea acesteia in alt loc, respectiv in localitatea Bacau, spatiu care apartine SC ... si pentru care petenta a achitat o chirie de ... lei, cheltuiala care nu are legatura cu veniturile societatii.

- Organul de control, "si-a constituit o strategie proprie... de distrugere a documentelor justificative ale societatii aferente operatiunilor economice privind aprovizionarea de bunuri a societatii in perioada verificata..."

Astfel, mentioneaza petenta, in acest fel "bonuri fiscale emise de aparatele de marcat electronice (aprobate prin OG nr. 28/1999) de la unitatile de desfacere a carburantilor auto, pentru carburantii auto...au fost mazgalite de organul fiscal, probabil pentru a nu se putea observa datele de pe formularele respective..."

- In timpul inspectiei fiscale, toate bonurile fiscale privind achizitiile de carburanti mentionate in situatia anexa nr. 4, cu TVA mai mare de 100.000 RON, respectiv 10 RON, au fost barate fata verso, cu pasta pix prin diagonale intersectate, astfel ca o completare ulterioara a acestora, sa poata fi stabilita prin mijloace specifice.

Deasemenea, petenta imputa organului de inspectie fiscala si felul in care i-a fost restituita arhiva si anume cu documente lipsa din dosarele societatii, mentioneaza facuta in declaratia de incheiere a inspectiei fiscale. Legat de acest aspect petenta relateaza, ca textul, in care organul de inspectie fiscala era incriminat de lipsa documentelor a fost sters, iar declaratia a fost xeroxata tocmai ca sa fie trunchiata.

a. Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderii,

SC ... considera ca, organul de control a calculat impozitul pe veniturile microintreprinderii in suma de ... lei, ca impozit de plata, fara a tine cont de valoarea investitiilor in imobilizari corporale (cladiri – hala de productie , mijloace de transport marfa si echipamente tehnologice), efectuate de societate, in perioada de raportare 01.10.2001 – 31.12.2003, in suma totala de ... lei si fara sa respecte prevederile art. 6 alin. (1) din OG nr. 24/2001, pentru acordarea facilitatilor legate de scutirea la plata a impozitului pe venitul microintreprinderilor.

Contestatoarea sustine ca, in concordanta cu dispozitiile art. 6, alin. 1 din OG nr. 24/2001, avea dreptul sa deduca din impozitul pe venit calculat in suma de ... lei, valoarea investitiilor realizate in imobilizari corporale de ... lei (pana la concurenta impozitului calculat de ... lei), fara a mai datora vreo suma la bugetul de stat.

Intrucat, petenta considera ca , societatea a varsat eronat la bugetul de stat impozitul de ... lei, solicita analizarea situatiei de fapt a societatii in raport cu

investitiile realizate in perioada 01.10.2001-31.12.2003 si restituirea impozitului de ... lei , decontat de societate la bugetul , fara a-l datora , conform OG nr.24/2001.

b. Referitor la impozitul pe profit

1) perioada ianuarie 2004 -decembrie 2004

La acest subcapitol, societatea afirma ca, organul de inspectie fiscala s-a dovedit a fi hotarat sa desfiinteze societatea si luandu-si rolul in serios, a transformat un esantion reprezentativ al cheltuielilor efectuate de societate in scopul realizarii veniturilor, din categoria cheltuielilor deductibile fiscal in cheltuieli nedeductibile, dupa cum urmeaza :

- ... lei – reprezinta cheltuieli efectuate de societate cu materialele de constructii inregistrate pe costuri, care au fost inglobate in situatiile de lucrari efectuate la obiectivele de reparatii “drumuri si poduri” facturate clientilor, situatie care a fost adusa la cunostinta controlului, dar fara nici un interes din partea acestuia. Pentru conformitate petenta anexeaza in copie o parte din situatiile de lucrari de constructii, facturate clientilor in perioada de raportare, documente specificate in anexa nr. 4, la prezenta contestatie;

- ... lei – reprezinta cheltuieli efectuate cu materiale de constructii (cherestea), utilizate pentru construirea de cofraje, sustineri de componente pentru lucrarile de reparatii la poduri, taluzari de drumuri, etc. cheltuieli care au fost inglobate in situatiile de lucrari facturate clientilor (anexa nr. 4 la prezenta contestatie);

- ... lei – reprezinta cheltuieli, efectuate de societate, cu alimentarea de carburanti auto in anul 2004 la cele 4 mijloace de transport auto de marfuri si persoane inclusiv, un buldozer existente in patrimoniul societatii (care au deservit in exclusivitate activitatea firmei), alimentari care au fost efectuate cu bonuri fiscale emise de statiile de distributie a carburantilor auto. Documentele respective sustine petenta, au fost distruse intentionat de organul de control pentru a nu se mai putea vedea datele de identificare de pe formular;

- ... lei – reprezinta cheltuieli, efectuate cu piese de schimb si accesorii utilizate de societate pentru reparatiile efectuate la utilajele de prelucrare a lemnului si pentru buldozer, situatie despre care, sustine petenta, organul de control a refuzat sa ia la cunostinta, impozitand-o ca atare (anexa nr. 4 la prezenta contestatie);

- ... lei – reprezinta cheltuieli efectuate cu amortizarea liniara a mijloacelor fixe din patrimoniul societatii, operatiune care din eroare a fost omisa la contabilizare si care potrivit dispozitiilor art. 26 alin. (12) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata a fost contabilizata in exercitiul financiar 2004;

2) perioada ianuarie 2005 – decembrie 2005

In opinia petentei, in aceeasi maniera in care organul de control, si-a exprimat punctul de vedere la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit din exercitiul financiar 2004, a procedat si pentru exercitiul financiar 2005, eliminand de pe costuri, cheltuieli legale efectuate de societate astfel:

- suma de ... lei reprezinta, cheltuielile efectuate de societate cu materialele de constructii, care au fost inglobate in situatiile de lucrari efectuate la obiectivele de reparatii "drumuri si poduri", facturate clientilor, situatie care, ar fi fost adusa la cunostinta controlului, dar acesta nu ar fi manifestat nici un interes.

- suma de ... lei, reprezinta, cheltuieli efectuate de societate cu alimentarea de carburanti auto in anul 2005, la cele 4 mijloace de transport auto de marfuri si un buldozer existente in patrimoniul societatii, care au deservit in exclusivitate activitatea firmei, alimentari care au fost efectuate cu bonuri fiscale, emise de statii de distributie a carburantilor auto, documente distruse intentionat de organul de control, pentru a nu se mai putea citi datele de identificare de pe formular.

Prin impozitarea abuziva a operatiunilor de aprovizionare a societatii cu bunuri, mentioneaza contestatoarea, organul de control a stabilit in mod artificial, impozit pe profit suplimentar de plata de ... lei, aferent careia a calculat dobanzi de intarziere de ... lei si penalitate de intarziere de ... lei, debite pe care le considera ca fiind nereale si incerte.

c) Referitor la taxa pe valoarea adaugata.

Perioada 01.10.2001 – 30.06.2006 (tva colectata).

Petenta considera ca, si la acest subcapitol, organul de inspectie fiscala a urmat calea impozitarii artificiale a operatiunilor economice de aprovizionare cu bunuri necesare activitatii desfasurate, situatie care a condus la instituirea unui inventar asupra stocului de marfuri din gestiunea societatii la data de 01.07.2006, operatiune in urma careia controlul a stabilit o lipsa la stocul de marfuri de ... lei.

Acest fapt, a determinat organul fiscal sa calculeze TVA de plata, de ... lei, corespunzator unei baze de impozitare de ... lei. Contestatorul sustine ca, impozitarea cu 19% a marfurilor considerate de organul de control lipsa, in gestiunea societatii, se referea la un numar de 28 telefoane mobile care, in luna octombrie 2006 au fost comercializate de societate la clienti, precum si la materialele de constructii care au fost utilizate de societate la lucrarile de reparatii efectuate la drumuri si poduri, facturate de societate clientilor. Si aceasta situatie, afirma petenta, a fost adusa organului de control, insa nu a fost luata in considerare, procedandu-se la impozitarea in mod abuziv a operatiunilor economice.

Perioada 01.10.2001 – 30.06.2006 (tva deductibila).

In ceea ce priveste tva deductibila, societatea sustine ca, in contextul in care, documentele justificative, privind operatiunile de aprovizionare cu carburanti auto si materiale de constructii, au fost distruse de organul de control, acesta a procedat la impozitarea abuziva a taxei pe valoarea adaugata, pentru operatiunile economice la care societatea si-a exercitat legal dreptul de deducere la TVA, stabilind diferente de plata la TVA, dupa cum urmeaza:

* suma de ... lei, reprezinta tva dedusa de societate in perioada 01.10.2001 – 30.06.2005 de pe bonurile fiscale de alimentare cu carburanti auto, a celor 4 mijloace de transport auto de marfuri si persoane si un buldozer existent in

patrimoniul unitatii, mijloace fixe care deservesc in exclusivitate activitatea societatii.

De asemenea suma de ... lei, reprezinta tva dedusa de societate in perioada 01.07.2005-30.06.2006 de pe bonurile fiscale de alimentare cu carburanti auto, a celor 4 mijloace de transport auto de marfuri si persoane si utilajul mentionat care deservesc activitatea societatii.

Petenta sustine ca, in conditiile in care bonurile fiscale de carburanti auto, contin toate datele de identificare prevazute de lege, organul de control a procedat la distrugerea sistematica a documentelor contabilizate de societate, stabilind in mod aberant sume de plata la bugetul de stat de ... lei si respectiv ... lei, sume pe care le considera ca fiind stabilite in mod artificial cu incalcarea flagranta a legii.

* suma de ... lei reprezinta TVA dedusa pentru perioada 01.10.2001 – 30.06.2005 si TVA de ... lei dedusa in perioada 01.07.2005 – 30.06.2006, de pe documente de aprovizionare a materialelor de constructie, ce au fost inglobate in situatii de lucrari efectuate si facturate clientilor (cand s-a colectat TVA). De asemenea, mentioneaza petenta, partial, materialele de constructii au fost utilizate si la constructia unei hale de productie, situata in comuna Podu Turcului.

Contestatorul considera hala de productie, ca ii apartine, fiind platitor de impozit pe cladiri din anul 2002 si ataseaza la contestatie copii xerox dupa declaratii de impunere si chitanta ca document de plata a impozitului (anexa 6);

* suma de ... lei, tva dedusa de societate, in perioada 01.10.2001 – 30.06.2005 si respectiv ... lei, pentru perioada 01.07.2005 – 30.06.2006, de pe bonuri fiscale si facturi fiscale de aprovizionare cu bunuri necesare activitatii societatii, documente de care organul de inspectie fiscala nu a tinut cont, stabilind in mod aberant debite de plata, pe care petenta le contesta , considerandu-le ca fiind stabilite ilegal.

* suma de ... lei, reprezinta TVA dedusa de societate, in perioada 01.10.2001 – 30.06.2005 de pe facturi fiscale de aprovizionare a bunurilor care au fost inglobate in situatii de lucrari si facturate clientilor, colectandu-se si TVA.

Fata de aspectele prezentate, SC ..., concluzioneaza ca, nu recunoaste constatarile referitoare la impozitul pe venitul microintreprinderilor, impozitul pe profit si tva din raportul de inspectie fiscala nr..., decizia de impunere nr... si decizia de instituire a masurilor asiguratorii nr... , pe care le considera ca nefiind fundamentate pe baze reale, legale, certe si exigibile si solicita anulara constatarilor din actele mentionate anterior precum si a debitelor in suma totala de ...lei reprezentand impozit pe venit microintreprindere, impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata precum si accesorii aferente.

De asemenea, petenta solicita suspendarea executarii silite a debitelor mentionate pana la clarificarea definitiva a contestatiei.

II. Raportul de inspectie fiscala nr..., care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr..., a fost intocmit de organele de inspectie fiscala, din cadrul Activitatii Controlului Fiscal Bacau, la SC ..., avand ca obiectiv inspectia fiscala generala.

In urma verificarii efectuate , s-au constatat urmatoarele:

1. Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor.

Ca urmare a faptului ca la 31.12.2000, 31.12.2001 si 31.12.2002, cifra de afaceri realizata a fost sub 100.000 euro si a inregistrat un numar de pana la 9 angajati la fiecare sfarsit de an, pentru perioada 01.10.2001 – 31.12.2003, societatea s-a incadrat in categoria microintreprinderilor fiind platitoare de impozit pe venit.

In perioada verificata , respectiv 01.10.2001-31.12.2003, veniturile totale obtinute de societate insumeaza ... **lei**, pentru care potrivit art. 5 alin. (1) din OG nr. 24/2001 societatea datoreaza un impozit pe venit microintreprinderi in suma de ... **lei**.

Petenta a calculat un impozit pe venit microintreprinderi de numai ... lei cu o diferenta in minus de ... **lei**, urmare faptului ca aceasta, nu a aplicat corect cota de 1,5% asupra veniturilor totale obtinute, nerespectand prevederile articolului de lege mai sus precizat.

Din obligatia datorata in suma de ... lei, SC ... vireaza impozit in suma de ... lei cu o diferenta in minus de ... lei.

Pentru nevirarea la termenele scadente a impozitului pe veniturile microintreprinderii, in timpul controlului s-au calculat creante fiscale accesorii , conform art. 13 din OUG nr. 11/1996, OG nr. 26/2001, art. 115 si art. 116 din OG nr. 92/2003 si art. III din Legea nr. 210/2005, dupa cum urmeaza:

a. accesorii calculate pana la data de 25.01.2003 pentru debitele evidentiata si neachitate la scadenta;

- ... lei, majorari de intarziere
- ... lei, penalitati de intarziere.

b. accesorii aferente diferite atrase pana la 31.10.2006

- ..., majorari de intarziere
- ... , penalitati de intarziere.

2. Referitor la impozitul pe profit.

In perioada supusa verificarii, respectiv 01.01.2004-31.12.2005, din datele de evidenta contabila (balanta de verificare, bilanturi contabile), precum si din documentele justificative si declaratiile de impozit pe profit , au rezultat urmatoarele rezultate financiare :

a. pentru perioada ianuarie 2004-decembrie 2004.

In anul fiscal 2004 petenta inregistreaza o pierdere contabila in suma de ...**lei**.

In urma inspectiei fiscale, a rezultat un profit impozabil in suma de ... **lei**, obtinut prin influentarea pierderii contabile determinata de societate de ... lei, cu cheltuielile nedeductibile stabilite la control in suma totala de ... **lei**.

Diferenta de ... **lei**, reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal are urmatoarea structura ;

- ... **lei** - reprezentand achizitii de materiale de constructii, utilizate la construirea unei cladiri in comuna Podu Turcului, pentru care societatea nu detine

autorizatie de construire, inregistrand aceste achizitii direct pe conturi de cheltuieli contrar prevederilor art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare;

- ... lei – reprezentand cheltuieli cu piesele de schimb inregistrate in contabilitate, fara a avea la baza documente justificative , fiind incalcate de petenta prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare. Aceasta suma este rezultatul diferentei dintre suma de ... lei, inregistrata eronat in luna ianuarie 2004 si stornarea in luna mai 2004 numai a sumei de ... lei.

- ... lei – reprezentand cheltuieli aferente achizitiilor de carburanti auto inregistrate in contabilitate, de pe documente care nu indeplinesc calitatea de documente justificative potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii. Aceste documente reprezinta numai bonuri fiscale emise de statiile de distribuire a carburantilor, ce nu au fost completate cu numele societatii, conform pct. 51 din HG nr.44/2004, motiv pentru care nu pot fi considerate ca apartinand societatii si nu puteau fi inregistrate in contabilitate, neavand calitatea de documente justificative potrivit art.6, alin.1 din Legea nr.82/1991republicata.

- ... lei – reprezentand cheltuieli aferente achizitiilor de bunuri ce nu conduc la realizarea de venituri impozabile, documente care nu indeplinesc conditiile de documente justificative potrivit art. 21 alin. (1) si (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare. Aceste cheltuieli au fost inregistrate de pe facturi fiscale , ce nu au fost emise pe numele societatii, precum si de pe facturi fiscale ce nu au fost completate cu toate datele prevazute de formular conform HG 831/1997 cu modificarile si completarile ulterioare.

- ... lei – reprezentand cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe aferenta anilor 2001 – 2003, ce nu puteau fi inregistrate in mod retroactiv , in exercitiul financiar al anului 2004, deoarece potrivit prevederilor art.19 alin. (1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri , **dintr-un an fiscal** .

- ... lei – reprezentand amenzi si penalitati inregistrate in evidenta contabila a societatii, cheltuieli nedeductibile fiscal conform art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru profitul impozabil rezultat la control, in suma de ... lei, aferent anului 2004, in conformitate cu prevederile art.17, alin.1 din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare , societatea datoreaza un impozit pe profit in suma de ... lei.

b. pentru perioada ianuarie2005-decembrie 2005

Petenta inregistreaza o pierdere contabila in suma de ... lei.

In urma inspectiei fiscale s-a stabilit un profit impozabil in suma ... lei , obtinut prin influentarea pierderii contabile determinata de societate de ... lei, cu cheltuielile nedeductibile stabilite la control in suma totala de ... lei.

Diferenta de ... lei reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal are urmatoarea structura:

- ... **lei** - reprezentand achizitii de materiale de constructii utilizate ca si in anul 2004 la construirea unei cladiri, in comuna Podu Turcului pentru care societatea nu detine autorizatie de construire, inregistrate direct pe contul de cheltuieli, contrar prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

- ... **lei** – reprezentand cheltuieli, aferente achizitiilor de carburanti auto, efectuate de societate in baza bonurilor fiscale, emise de statiile de distribuire a combustibililor, ce nu au fost completate, cu denumirea unitatii cumparatoare conform pct.51 din HG nr.44/2004, drept pentru care nu pot fi considerate ca apartinand societatii si nu puteau fi inregistrate, neavand calitatea de documente justificative potrivit art. 6, alin.1 din Legea nr.82/1991 republicata.

- ... **lei** - reprezentand amenzi si penalitati, cheltuieli nedeductibile fiscal conform art. 21, alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru profitul impozabil rezultat la control, in suma de ... lei, aferent anului 2005, in conformitate cu prevederile art.17, alin.1 din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare , societatea datoreaza un impozit pe profit in suma de ... lei.

Pe total perioada supusa inspectiei fiscale efectuata pentru anii 2004 si 2005 organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe profit in suma de ... **lei**.

Pentru diferenta de impozit suplimentar in suma de ... lei, in conformitate cu prevederile art.108 alin.(1) art.109 alin.(1), art 116 alin.(1) si art.121 din OG 92/2003, republicata, au fost calculate dobanzi de ... **lei** si penalitati de intarziere de ... **lei**.

3. Referitor la TVA.

a) TVA colectata

In perioada 01.10.2001-30.06.2005, in conformitate cu prevederile art. 13 din OUG nr.17/2000, art.18, alin.1 din Legea 345/2002 si art.137, alin.1 din Legea nr.571/2003, s-au inregistrat operatiuni impozabile pentru care s-a evidentiat o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma totala de ... lei, suma evidentiata in jurnalele de vanzari si balante de verificare , neconstatandu-se abateri de la prevederile legale.

In perioada iulie 2005-iunie 2006, societatea a inregistrat operatiuni impozabile, pentru care a stabilit o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ... lei , suma evidentiata in jurnalele de vanzari si balante de verificare.

Din verificarea prin sondaj a modului de stabilire a taxei pe valoarea adaugata colectata pentru perioada verificata (lunile, iulie 2005, decembrie 2005, ianuarie 2006 si iunie 2006 – toate documentele) a rezultat o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ... lei cu o diferenta in pus fata de societate, de ... lei.

Aceasta diferenta de TVA colectata suplimentar este aferenta stocului de marfa inregistrat de societate in balanta de verificare incheiata in data de 31

decembrie 2005 in valoare totala de ... lei, care nu a mai fost preluat ca sold initial, in balanta lunii ianuarie 2006, situatie ce s-a mentinut pana la data 30.06.2006, data pana la care s-a efectuat verificarea.

In urma explicatiei date de contribuabil, potrivit careia omisiunea preluarii soldului respectiv, se datoreaza schimbarii programului de contabilitate in luna ianuarie 2006, organul de inspectie, a solicitat inventarierea factica a stocului de marfa, societatea prezentand o lista de inventar intocmita la data de 31.07.2006, cu bunuri in valoare de ...lei.

In data de 27.10.2006, organul de inspectie fiscala, in baza art.95 alin.(3) lit. a) din OG nr.92/2003, republicata, a efectuat un control inopinat - cercetare la fata locului, cu privire la existenta stocului de marfuri din lista de inventar.

In urma controlului efectuat in prezenta administratorului, si a referentului de la AFP Podu Turcului, s-a constatat inexistenta intregului stoc de marfa din lista de inventar verificata, aspectele constatate facand obiectul procesului verbal inregistrat la societate sub nr... si la ACF sub nr...

Lipsa stocului de marfa, este motivata in nota explicativa data de catre administratorul societatii, prin aceea ca telefoanele mobile au fost vandute unor angajati in cursul lunii octombrie 2006, iar materialele de constructii au fost utilizate la lucrari de intretinere drumuri si constructii de poduri la diversi beneficiari, pentru care nu au fost de asemenea prezentate la control documente justificative.

In consecinta, organul de inspectie fiscala, in conformitate cu prevederile art. 140 alin. (1) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 24 alin. (2) din HG.44/2004, a procedat la determinarea sumei taxei pe valoarea adaugata, prin aplicarea procedurii sutei marite, asupra stocului scriptic de marfa inregistrat la 31.12.2005 (51.406 X 19/119), rezultand un TVA suplimentar de plata de ...lei, aferenta unei baze impozabile de ... lei.

b) TVA deductibila

Pentru perioada octombrie 2001 - iunie 2005, taxa pe valoarea adaugata deductibila, inregistrata de societate este in suma de ... lei, evidentiata in jurnalele de cumparari, balantele de verificare si deconturile de TVA

In urma verificarii prin sondaj a documentelor prezentate la control, a rezultat o taxa pe valoare adaugata deductibila in suma de ... lei, cu o diferenta in minus de ... lei, fata de cea inregistrata de societate.

Diferenta de ... lei, provine din:

- ... lei – TVA, dedusa de pe bonuri fiscale privind achizitiile de carburanti, ce nu au fost completate cu denumirea unitatii cumparatoare si numarul de inmatriculare al autovehiculelor, iar in unele cazuri fara stampila furnizorului, contrar prevederilor art.19 din OUG nr.17/2000, pct.10.12 lit.b) din HG 401/2000, art. 24 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002, art. 62 alin.(1) din HG 598/2002, art.145 alin. (8) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, pct.51 alin. (2) din HG 44/2004. Referitor la aceste achizitii de carburanti, societatea nu a prezentat la control documente, din care sa reiasa justificarea

consumului de carburanti auto , inregistrandu-se zilnic un numar mare de bonuri fiscale cu cantitati si valori mari, in conditiile in care, in dotarea petentei, existau la data inspectiei fiscale, un numar de 4 (patru) mijloace de transport auto, inmatriculate.

- ... lei, TVA dedusa pentru achizitii de materiale de constructii cuprinse in anexa 4b la raportul de inspectie fiscala, folosite de petenta la constructia unui obiectiv ,pentru care societatea nu detine autorizatie de construire.

Deoarece, hala de productie a fost construita fara autorizatie, d-l ... proprietar al terenului a fost sanctionat contravențional de Primaria Podu Turcului, ce l-a determinat sa o actioneze in judecata. Judecatoria Podu Turcului prin Sentinta Civila nr..., ramasa definitiva a hotarat ca d-l ...este proprietarul constructiei.

Fata de cele prezentate, rezulta ca constructiile respective apartin persoanei fizice, d-l ... si nu societatea , rezultand ca, achizitiile de materiale de constructie s-au efectuat in folosul persoanei fizice si taxa pe valoarea adaugata aferenta , nu putea fi dedusa de societate, aceasta nerespectand prevederile art.19 lit.b) din OUG 17/2000, art.22 alin. (4) lit. a) din Legea nr.345/2002 si art.145 alin. (3) lit. a) din Legea 571/2003.

- ... lei, reprezinta TVA deductibila inregistrata de societate de pe bonuri fiscale, aferenta achizitiilor de bunuri, altele decat carburanti , exercitarea dreptului de deducere fiind contrara urmatoarelor prevederi legale: art.19 lit.b) din OG 17/2000, pct.10.12 lit. a) din HG 401/2000, art.24 alin. (1) lit.a) din Legea 345/2002, art.62 alin. (1) din HG 598/2002, art.145 alin.8 lit. a) din Legea 571/2002 cu modificarile si completarile ulterioare si pct.51 alin.2 din HG 44/2004

- ... lei, TVA deductibila inregistrata de societate, de pe documente ce nu apartin societatii precum si de pe documente ce nu au fost completate cu toate datele, conform prevederilor art.25 lit. B (b) din OG 17/2000; art.29 lit. B (b) din Legea 345/2002; art.145 alin (3) lit.a) si art.155 alin.(8) lit.e) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru perioada 01.07.2005 – 30.06.2006, societatea inregistreaza o taxa deductibila in suma de ... lei, iar organul de inspectie fiscala a stabilit o TVA deductibila de ... lei, cu o diferenta in minus de ... lei, fata de cea inregistrata si declarata de petenta.

Diferenta de ... lei, provine in principal din operatiuni similare perioadei anterioare (01.10.2001 – 30.06.2005), avand urmatoarea componenta:

- ... lei - reprezentand TVA dedusa de pe bonuri fiscale privind achizitiile de carburanti, care nu au fost completate cu denumirea unitatii cumparatoare si numarul de inmatriculare al autovehicolului, iar in unele cazuri fara stampila furnizorului, conform prevederilor pct 51, alin 2 din HG 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

- ... lei - reprezentand TVA dedusa pentru achizitii de materiale de constructii, mentionate in anexa nr. 4.b, utilizate la construirea aceluasi obiectiv mentionat pentru perioada octombrie 2001 – iunie 2005, pentru care societatea nu detine

autorizatie de construire cu deosebirea ca, fata de perioada analizata la pct.1 materialele de constructii achizitionate in aceasta perioada, au fost inregistrate in totalitate direct pe conturi de cheltuieli si nu conduc la realizarea de operatiuni taxabile conform prevederilor art.145 alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

- ... lei - reprezinta TVA deductibila inregistrata de societate ,de pe bonuri fiscale aferenta achizitiilor de bunuri, altele decat carburantii auto, exercitarea dreptului de deducere fiind contrara prevederilor art.145 alin.8 lit.a) din Legea nr.571/2002 cu modificarile si completarile ulterioare.

Concluzionand, din datele prezentate mai sus , rezulta ca, la data de 30.06.2006, societatea inregistreaza TVA de rambursat in suma de ... lei, ce corespunde cu soldul din balanta de verificare incheiata la 30.06.2006, iar urmare a inspectiei fiscale, s-a stabilit o TVA suplimentara in suma de ... lei, rezultand astfel o TVA de plata in suma de ... lei.

Pentru taxa pe valoarea adaugata , rezultata de plata. in conformitate cu prevederile OG 11/1996 modificata prin OG nr.26/2001 si OG nr.61/2002 si art.115, 116 alin.(1) si art.121 din OG 92/2003 republicata, au fost calculate dobanzi, respectiv majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere de ... lei.

III. Luand in considerare sustinerile petentei, constatarile organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative aplicabile spetei in cauza, retinem:

SC ..., are sediul social in judetul Bacau, este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului sub nr..., are cod de identificare fiscala ..., este platitor de TVA prin optiune, incepand cu anul 01.02.1998 si are ca activitati principale desfasurate si inscrise in statut: prelucrarea lemnului brut in cherestea – cod CAEN ..., comert cu ridicata al materialului lemnos - cod CAEN ..., transporturi rutiere de marfuri - cod CAEN ... constructii de autostrazi drumuri – cod CAEN ..., comert intermediar cu produse diverse – cod ...

Perioada supusa verificarii, a fost pentru :

- impozitul pe veniturile microintreprinderii, 01.10.2001 – 31.12.2003.
- impozit pe profit , 01.01.2004 – 31.12.2005.
- taxa pe valoarea adaugata, 01.10.2001 – 30.06.2006.

1. Referitor la suma de ... lei se retine:

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca SC ..., datoreaza bugetului de stat suma de ... lei, din care : ... lei TVA stabilita suplimentar de organul de inspectie fiscala, ... lei dobanzi/majorari de intarziere aferente diferentelor atrase si ... lei penalitati de intarziere aferente diferentelor atrase.

Petenta sustine ca in mod abuziv, organul de inspectie fiscala a procedat la impozitarea cu TVA a operatiunilor economice , care deja facuse obiectul

colectarii de TVA in contabilitatea societatii si a stabilit diferente, ca TVA nedeductibila pentru operatiuni economice cu drept legal de deducere.

Organul de inspectie fiscala, a stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de ... lei care, are urmatoarea componenta:

- ... lei - TVA colectata suplimentar, aferenta unei valori a stocului de marfuri la 31.12.2005 in suma de ... lei, care nu a mai fost preluat ca sold initial in balanta lunii ianuarie 2006.

- ... lei – TVA neacceptata la deducere de organul de inspectie fiscala.

a) Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar in suma de ... lei

Prin contestatia formulata, petenta nu este de acord cu masura luata de organul de inspectie fiscala, respectiv inventarierea marfurilor la data de 31.07.2006, considerand aceasta masura "o cale de impozitare artificiala a operatiunilor economice de aprovizionare cu bunuri necesare activitatii societatii".

In sprijinul acestei afirmatii, petenta mentioneaza ca, taxarea cu 19% a marfurilor constatate lipsa de catre organul de inspectie fiscala, se refera la un numar de 28 telefoane mobile, care in luna octombrie 2006 au fost comercializate la diversi clienti, si la materiale de constructii utilizate la lucrarile de reparatii efectuate la drumuri si poduri.

In drept,

Asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala nr..., s-a constatat ca la 31 decembrie 2005 in balanta de verificare intocmita sub responsabilitatea petentei, figura un stoc de marfuri (sold final) de ... lei, care nu a mai fost preluat ca sold initial in balanta lunii ianuarie 2006, situatie ce s-a mentinut pana la data 30.06.2006, data pana la care s-a efectuat verificarea, si pe care petenta o justifica drept o omisiune de preluare a soldului final al contului de marfuri din balanta de verificare de la 31.12.2005 ca sold initial in balanta lunii ianuarie 2006, ca urmare a schimbarii programului de contabilitate.

Prin corectarea erorii efectuate in luna iulie 2006 (care nu a facut obiectul inspectiei fiscale) cu N.C nr.1, petenta recunoaste cele constatate de organele de inspectie fiscala.

Avand in vedere motivatiile relatate de petenta in nota explicativa din ...privind omisiunea preluarii soldului datorita schimbarii programului de contabilitate in ianuarie 2006, organul de inspectie fiscala a solicitat situatia marfurilor inventariate la 31.07.2006. Lista de inventariere prezentata cuprindea 28 telefoane mobile in valoare de ... lei, iar diferenta de ... lei, materiale de constructii.

In data de 27.10.2006 organul de inspectie fiscala, in baza art.95 alin.(3) lit. a) din OG nr.92/2003 republicata, a efectuat o cercetare la fata locului legata de existenta stocului de marfuri din lista de inventar. Aspectele constatate au facut

obiectul procesului verbal inregistrat la societate sub nr... si la ACF sub nr... si se refera la inexistentia intregului stoc de marfa din lista de inventar verificare efectuata in prezenta administratorului, ... si a referentului ... de la AFP Podu Turcului.

Lipsa stocului de marfa este motivata in nota explicativa de catre administratorul petentei prin aceea ca telefoanele mobile au fost vandute unor angajati in cursul lunii octombrie 2006, pentru care urmeaza sa se intocmeasca facturi fiscale, iar materialele de constructii au fost utilizate la lucrari de intretinere drumuri si constructii de poduri la diversi beneficiari.

In consecinta, nepreluarea corecta in luna ianuarie 2006 a soldului final ce vizeaza stocul marfurilor din luna decembrie 2005 in valoare de ... lei, operatiune corectata de petenta in luna iulie 2006 (ce nu a constituit obiectul inspectiei fiscale), precum si inexistentia stocului de marfuri din lista de inventar, conduc la intentia petentei de a nu evidentia si declara veniturile rezultate din vanzarea stocului de marfuri.

Facem precizarea ca nu putem lua in considerare copia celor 4 facturi fiscale datate 27.10.2006, depuse de petenta in sustinerea contestatiei, reprezentand vanzare telefoane mobile(anexa nr.5 la contestatie) intrucat actele lunii octombrie 2006, nu au facut obiectul inspectiei fiscale.

Avand in vedere aspectele prezentate precum si modul lor de derulare, organul de inspectie fiscala a procedat corect si legal la determinarea TVA colectata de ... lei pentru o valoare a stocului de ... lei, in conformitate cu prevederile art. 140 alin.1 din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 24 alin. 2 din HG.44/2004.

Art. 140 din Legea nr. 571/2003, prevede:

“(1) Cota standard a taxei pe valoarea adaugata este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru orice operatiune impozabila care nu este scutita de taxa pe valoarea adaugata sau care nu este supusa cotei reduce a taxei pe valoarea adaugata.”

Pct. 24 alin.(2) din HG nr. 44/2004 prevede:

”(2) Se aplica procedeul sutei marite pentru determinarea sumei taxei pe valoarea adaugata, respectiv $19 \times 100/119$ in cazul cotei standard si $9 \times 100/109$ in cazul cotei reduce, atunci cand pretul de vanzare include si taxa pe valoarea adaugata. De regula pretul include taxa pe valoarea adaugata la livrarea de bunuri si/sau prestarea de servicii direct catre populatie in situatia in care nu este necesara emiterea unei facturi fiscale conform art. 155 alin. (9) din Codul fiscal, precum si in orice situatie in care prin natura operatiunii sau conform prevederilor contractuale pretul include si taxa pe valoarea adaugata.”

b) Referitor la TVA neacceptat la deducere de organul de inspectie fiscala in suma de ... lei.

La randul sau, TVA neacceptat la deducere de organul de inspectie fiscala in suma de ... lei se imparte in;

- ... lei – TVA aferenta perioadei 01.01.2001-30.06.2005;
- ... lei - TVA aferenta perioadei 01.07.2005-30.06.2006.

* Suma de ...lei a fost determinata ca diferenta suplimentara la TVA deductibila si provine din:

a). TVA aferenta achizitiilor de carburanti in suma de ... lei pentru care petenta a prezentat bonuri fiscale, ce nu au fost completate cu denumirea unitatii cumparatoare si numarul de inmatriculare al autovehiculelor, iar in unele cazuri fara stampila furnizorului.

Legat de aceste cheltuieli, petenta mentioneaza in contestatie, ca acestea reprezinta cheltuieli, efectuate de societate, cu alimentarea de carburanti auto in anul 2004 la cele 4 mijloace de transport auto de marfuri si persoane inclusiv un buldozer, alimentari care au fost efectuate cu bonuri fiscale emise de statiile de distributie a carburantilor auto, documentele care, au fost distruse intentionat de organul de control pentru a nu se mai putea vedea datele de identificare de pe formular;

La intrebarea adresata prin nota explicativa din ..., petentei, cu privire la lipsa datelor mentionate anterior ce ar fi trebuit inscrise in bonurile fiscale, aceasta a specificat ca “salariatii societatii care au facut achizitiile nu au cunoscut faptul ca trebuiesc inscrise pe bonurile fiscale datele obligatorii si ca atare nu au consemnat pe acestea numele societatii si numarul de inmatriculare sau utilajul pentru care s-a facut alimentarea”, recunoscand astfel ca nu pot constitui documente justificative. Pentru a se evita completarea ulterioara a bonurilor fiscale contabilizate de petenta, organul de inspectie fiscala a barat aceste documente.

Ca anexa la contestatie, petenta a atasat un set de bonuri fiscale care comporta atat liniile trasate de organul de inspectie fiscala cat si denumirea unitatii cumparatoare si nr. de inmatriculare al autovehiculului, elemente care, precizeaza organul de control, nu erau inscrise in timpul inspectiei fiscale.

Din acest motiv a fost luata in data de 26.01.2007, o alta nota explicativa avand ca intrebare principala: “ De ce ati procedat la falsificarea bonurilor fiscale de achizitie a carburantilor ce au facut obiectul inspectiei fiscale pentru care s-a intocmit raportul de inspectie fiscala nr...”

Din raspunsul dat de petenta, se desprinde faptul ca are cunostinta de lipsa datelor mentionate anterior, dar pe un numar limitat de bonuri pe care-l transmite nu chiar cu precizie, 26 sau 28, ci intre 26 – 28.

La celelalte bonuri fiscale intr-un numar aproximativ de 2600 (in nota explicativa din ...) petenta nu face nici o referire la modul de completare a acestora, precizand doar, ca nu poate fi vorba de un numar atat de mare si insista pe un singur aspect si anume ca , prin hasurare organul de inspectie fiscala a cauzat distrugerea documentelor.

Mai mult decat atat, petenta indica si modalitatea in care ar fi trebuit sa se desfasoare inspectia fiscala si anume cu respectarea art.155 alin.(3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata pe care-l crede redat

textual (in nota explicativa din ...), inasa textul este, cel al prevederilor art.55 alin.(3) din acelasi act normativ, care se refera la posibilitatea organului de inspectie fiscala de a retine documentele. Prin urmare, scopul contestatorului este acela de a scoate in evidenta nevinovatia sa, facand uz de faptul ca in timpul inspectiei fiscale organul de inspectie fiscala a procedat la hasurarea bonurilor fiscale (tocmai ca organul de inspectie fiscala sa elimine completarea in mod ilegal, ulterior) si subliniind confuz (prin trimiterea la doua articole total diferite) ce modalitate de lucru ar fi trebuit sa adopte organul de inspectie fiscala.

In nota explicativa din ..., reprezentantul legal al petentei recunoaste ca bonurile fiscale cuprinse in anexa 4.a la Raportul de inspectie fiscala, nu contin elementele obligatorii pentru a deveni documente justificative, respectiv: denumire unitate cumparatoare, denumire unitate furnizor, nr.inmatriculare mijloc de transport.

In nota explicativa nr... prin explicatiile sale, reprezentantul legal contrazice declaratia anterioara, aspect ce intareste faptul ca petenta a procedat la modificarea documentelor completandu-le ulterior cu datele obligatorii, dorind a le da un aspect "legal".

Avand in vedere ca, documentele de achizitii carburanti prezentate in timpul inspectiei fiscale , nu comporta elementele obligatorii mentionate anterior, drept pentru care nu pot fi considerate ca apartinand societatii, faptul ca societatea a inregistrat pe cheltuieli, cantitati mari de carburanti, fara a le justifica cu foi de parcurs auto, rapoarte de productie si fara a fi corelate cu mijloacele de transport auto in numar de 4 (patru) si utilajele aflate in patrimoniu , ceea ce denota ca operatiunile de inregistrare a acestora nu sunt reale, precum si mentiunile petentei din nota explicativa din data de ..., consideram ca, organul de inspectie fiscala in mod corect si legal in conformitate cu art.19 din OUG nr.17/2000, pct.10.12 lit.b) din HG 401/2000, art.24 alin.1 lit.a) din Legea nr.345/2002, art. 62 alin.(1) din HG 598/2002, art.145 alin.8 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, pct.51 alin. (2) din HG 44/2004 a respins deducerea TVA in suma de ... lei.

De asemenea, facem precizarea ca, in dotarea petentei existau la data inspectiei fiscale un numar de 4 (patru) mijloace de transport auto, inmatriculate, si al caror consum de carburanti a fost depasit de cantitatea rezultata din bonurile fiscale prezentate (fara a fi completate cu elementele mentionate anterior), ceea ce denota ca aceste documente nu apartin petentei.

De altfel, contestatorul nu a justificat consumul mare de carburanti (de exemplu : in luna octombrie 2003 au fost inregistrate un numar de 244 bonuri fiscale cu TVA in suma de ... lei).

Art.19 din OUG nr.17/2000, prevede:

''Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente intrarilor contribuabilii sunt obligati:

a) sa justifice suma taxei prin documente intocmite conform legii de catre contribuabili inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;

b) sa justifice ca bunurile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia.

Dreptul de deducere priveste numai taxa ce este inscrisa intr-o factura fiscala sau in alt document legal care se refera la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operatiunilor prevazute la art. 18.”

Pct.10.12 lit.b) din HG 401/2000, prevede:

”10.12. Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligati sa justifice prin documente legal intocmite cuantumul taxei.

Documentele legale sunt:

b) bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aprobate conform [Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999](#) privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, cu modificarile si completarile ulterioare, apartinand unitatilor de desfacere a carburantilor auto, daca sunt stampilate si au inscrise denumirea contribuabilului cumparator si numarul de inmatriculare a autovehiculului.”

Art.24 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002, prevede:

”(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu urmatoarele documente:

a) pentru deducerea prevazuta la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;”

Art. 62 alin.(1) din HG 598/2002, prevede:

”(1) Documentele legale prevazute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, in baza carora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adaugata, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin [Hotararea Guvernului nr. 831/1997](#) pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finantelor publice, emise in baza Hotararii Guvernului nr. 831/1997, bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aprobate conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicata, apartinand unitatilor de desfacere a carburantilor auto, daca sunt stampilate si au inscrise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului. Pentru achizitiile de bunuri supuse accizelor documentul legal de deducere a taxei pe valoarea adaugata este exemplarul original al facturii fiscale speciale utilizate pentru circulatia acestor produse, vizata de supraveghetorul fiscal. Facturile fiscale sau alte documente legale emise pe numele salariatilor unei persoane impozabile, aflati in deplasare in interesul serviciului, pentru cazarea in hoteluri sau alte unitati similare, sunt

documente legale de deducere a taxei pe valoarea adaugata, insotite de decontul de deplasare intocmit conform prevederilor legale.”

Art.145 alin.8 din Legea nr.571/2003, prevede:

”(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. Beneficiarii serviciilor prevazute la art. 150 alin. (1) lit. b) si art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, justifica taxa dedusa, cu factura fiscala, intocmita potrivit art. 155 alin. (4);”

Pct.51 alin. (2) din HG 44/2004, prevede:

”(2) Deducerea taxei pe valoarea adaugata trebuie justificata cu documentele prevazute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal si/sau cu alte documente specifice aprobate prin [Hotararea Guvernului nr. 831/1997](#) pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finantelor publice emise in baza Hotararii Guvernului nr. 831/1997, cu modificarile ulterioare. Pentru carburantii auto achizitionati taxa pe valoarea adaugata poate fi justificata cu bonurile fiscale emise conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicata, daca sunt stampilate si au inscrise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului. Pentru achizitiile de bunuri supuse accizelor, pentru care prin lege se prevede utilizarea facturii fiscale speciale, documentul legal de deducere a taxei pe valoarea adaugata este exemplarul original al facturii fiscale speciale utilizate pentru circulatia acestor produse. Facturile fiscale sau alte documente legale emise pe numele salariatilor unei persoane impozabile aflati in deplasare in interesul serviciului, pentru transport sau cazarea in hoteluri sau alte unitati similare, sunt documente legale de deducere a taxei pe valoarea adaugata, insotite de decontul de deplasare.”

b). TVA dedusa in suma de ... lei, pentru cumparari de materiale de constructii, cuprinse in anexa 4b. la raportul de inspectie fiscala, folosite de petenta la constructia unui obiectiv, fara autorizatie de construire pe numele sau.

Cu privire la deducerea acestei sume , administratorul societatii, prin nota explicativa data, sustine ca “ Materialele au fost acizitionate in numele SC ... , pentru realizarea unei hale de productie , birouri si sarpanta in vederea desfasurarii activitatii societatii. Investitia a fost receptionata si inregistrata in contabilitate in

luna decembrie 2002 si a fost declarata si inregistrata la Primaria Podu Turcului”.

In urma verificarii efectuate, s-au retinut urmatoarele:

-Conform contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr.234/20.03.2002, d-l ... este proprietarul terenului unde s-a construit hala de productie.

- Deoarece hala de productie a fost construita fara autorizatie, d-l ... proprietar al terenului a fost sanctionat contravențional de Primaria Podu Turcului ce l-a determinat sa o actioneze in judecata. Judecatoria Podu Turcului prin Sentinta Civila nr..., ramasa definitiva, a hotarat ca hala de productie plus anexele, sunt proprietatea persoanei fizice, d-l ...

- Faptul ca, cladirea respectiva a fost inregistrata la Primaria Podu Turcului, asa cum mentioneaza petenta in nota explicativa , nu este real. Din cercetarea efectuata de organul de inspectie la Consiliul local al comunei Podu Turcului, conform procesului verbal de control, inregistrat la consiliul local sub nr. ... si la ACF Bacau sub nr..., rezulta ca in perioada 2002-2006 in Registrul de impozite si taxe, SC ..., nu figureaza cu cladiri declarate si nu a achitat nici un impozit pe cladiri pana la data inspectiei fiscale.

- In mod nereal , s-a declarat si la Registrul agricol tip IV de la Primaria comunei Podul Turcului, faptul ca constructiile realizate si terenul persoanei fizice Patrascanu Dan Mircea , sunt proprietatea SC ... din str..., situatie ce rezulta din cercetarea efectuata de organele de inspectie fiscala la fata locului, conform procesului verbal inregistrat la Consiliul local al comunei Podu Turcului sub nr. ... si la ACF sub nr...

Prin procesul verbal mentionat anterior, s-au constatat urmatoarele:

Conform adeverintei nr..., semnata de referentul agricol ... si secretarul ..., rezulta ca SC ..., “ figureaza inregistrata in evidentele noastre agricole- Registrul agricol tip IV, la pozitia ROL nr. 17 cu domiciliul in comuna ..., str...

Din verificarea Registrului Agricol tip IV la pozitia de ROL , nr. 17, rezulta ca SC ..., comuna ... este inregistrata la cap. II”Terenuri in proprietate “..... , anul dării in folosinta fiind 2006.

Conform explicatiilor date de referentul agricol ..., rezulta ca inregistrarea proprietatilor respective (teren si cladiri) pe numele SC comuna ... in Registrul Agicol , tip IV, pozitia 17, **a avut in vedere numai declaratia verbala** a doamnei ...

Urmare acestei declaratii din Registrul Agricol , Primaria comunei Podu Turcului, a eliberat adeverinta nr... , fara a verifica daca documentele prezentate (contract de vanzare-cumparare autentificat sub nr...) sunt pe numele SC ..., sau a persoanei fizice ..., adeverinta care a fost utilizata de contribuabil la Oficiul Registrului Comertului, pentru schimbarea sediului societatii din str... nr..., pe aceeasi strada la nr...din comuna ... (locul unde s-au realizat constructiile).

Din verificarea documentelor existente la dosarul societatii (contract de vanzare – cumparare autentificat sub nr..., Incheierea nr... pronuntata de

Judecatoria Podu Turcului si Sentinta Civila nr... a Judecatoriei Podu Turcului, rezulta ca terenul si cladirea din comuna ... , str ..., jud. Bacau apartin persoanei fizice ... si nu SC ...

Prin urmare achizitiile de materiale de constructii s-au efectuat in folosul persoanei fizice ...si nu pentru petenta, **aceasta nefiind proprietara nici a terenului si nici a constructiei**. De aceea tinand cont de aspectele relatate anterior, organul de inspectie fiscala, in mod corect si legal potrivit prevederilor art.19 lit.b) din OUG 17/2000, art.22 alin.4 lit. a) din Legea nr.345/2002 si art.145 alin.3 lit.a) din Legea 571/2003 , citate anterior (prin care se stipuleaza ca dreptul de deducere poate fi exercitat, daca bunurile si serviciile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor impozabile) nu a admis deducerea TVA de ... lei.

Mentionam de asemenea faptul ca argumentele prezentate de petenta in contestatie difera, de cele din nota explicativa, data in ..., ca si in cazul impozitului pe profit.

In nota explicativa, reprezentantul legal al contestatorului recunoaste ca materialele de constructii au fost achizitionate in "numele societatii" pentru realizarea unei hale de productie, birouri si sarpanta in vederea desfasurarii activitatii societatii.

In contestatie, petenta arata, un alt scop de utilizare al materialele de constructii, diferit de cel cuprins in nota explicativa si anume ca acestea au fost inglobate in situatiile lucrari, lucrari constand in reparatii de drumuri si poduri.

Din analiza continutului situatiilor de lucrari reiese ca s-au folosit materiale (beton simplu : B75, beton :B50, beton : B200, podete tubulare) altele decat cele care fac obiectul anexei 3.b la raportul de inspectie fiscala (BCA zidarie, faianta, gresie, panouri, usi termopan, saci de ciment).

Prin urmare, documentele atasate de petenta in copii xerox la contestatie nu sunt relevante in sustinerea spetei.

Documentele de plata a impozitului pe cladiri si declaratiile de impunere atasate in copii xerox la contestatie, nu constituie documente care sa ateste dreptul de deducere.

c). TVA dedusa de petenta in valoare **de ... lei**, de pe bonuri fiscale pentru (achizitii de bunuri, altele decat carburantii) materiale de constructii insotite in unele cazuri de facturi fiscale.

Asa cum s-a prezentat anterior, intrucat hala de productie nu apartine petentei, ci persoanei fizice ..., implicit TVA aferenta, nu poate fi admisa ca TVA deductibila, potrivit prevederilor legale mentionate anterior.

Petenta in contestatie face referire doar la faptul ca unele bonuri fiscale au insotit facturile fiscale si in acest sens, le ataseaza in copii xerox la contestatie, considerand ca pot constitui documente justificative, dar in acelasi timp omite scopul utilizarii materialelor de constructie.

Avand in vedere ca, petenta a dedus TVA pentru materiale de constructii, fie din bonuri fiscale insotite de facturi fiscale, fie numai de pe bonuri fiscale, incalcand prevederile art.19 lit.b) din OG 17/2000; pct.10.12. lit. a) din HG

401/2000 ; art.24 alin. (1) lit.a) din Legea 345/2002 ; art.62 alin. (1) din HG 598/2002; art.145 alin.8 lit. a) din Legea 571/2002 cu modificarile si completarile ulterioare si pct.51 alin.2 din HG 44/2004, organul de inspectie fiscala a respins in mod corect si legal deducerea TVA de ... lei (anexa nr.4c. la raportul de inspectie fiscala).

d). TVA dedusa de petenta in suma de ... lei de pe documente ce nu apartin societatii (factura fiscala nr..., intocmita pe numele persoanei fizice ...), de pe documente ce nu au fost completate cu toate datele (factura fiscala ...) si de pe documente pentru bunuri cumparate (hrana pentru caini de paza, ce nu sunt inregistrati in activul petentei, tricou barbati, prosop plaja, DVD marca Philips etc.).

Astfel, rezulta faptul ca societatea, a dedus TVA pentru achizitii, ce nu conduc la realizarea de operatiuni taxabile, contrar prevederilor art.25 lit. B (b) din OG 17/2000; art.29 lit. B (b) din Legea 345/2002; art.145 alin (3) lit.a) si art.155 alin.(8) lit.e) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare. Ca atare organul de inspectie fiscala, in mod corect si legal, nu a admis deducerea TVA de ... lei.

Mentionam ca sustinerile petentei din contestatie potrivit carora, suma de ... lei, a fost dedusa de pe documente fiscale de aprovizionare a bunurilor, ce au fost inglobate in situatiile de lucrari facturate clientilor este nefondata, documentele prezentate, nu privesc perioada supusa inspectiei fiscale.

e). ... lei , reprezinta TVA deductibila inregistrata de societate de pe bonuri fiscale aferenta achizitiilor de bunuri, altele decat carburantii (anexa 4.c),exercitarea dreptului de deducere, fiind contrara prevederilor art.145 alin.8 lit.a) din Legea nr.571/2002 cu modificarile si completarile ulterioare.

In conformitate cu prevederile art.108 alin.(1) art.109 alin.(1), art 116 alin.(1) si art.121 din OG 92/2003 republicata au fost calculate in mod legal, obligatii fiscale accesorii, respectiv dobanzi de ... lei si penalitati de intarziere de ... lei.

2.Referitor la suma de ... lei, se retine:

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca SC ..., datoreaza bugetului de stat suma de ... lei, reprezentand: ... lei, impozit pe veniturile microintreprinderii si ... lei, majorari si penalitati de intarziere aferente , stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr..., care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...

Prin contestatia formulata petenta mentioneaza ca, nu datoreaza la bugetul statului nici o suma privind impozitul pe veniturile microintreprinderilor, deoarece in conformitate cu dispozitiile art. 6 alin. (1) din OG nr.24/2001, avea dreptul sa deduca din impozitul pe venit, valoarea investitiilor in suma totala de ... lei (hala de productie, mijloace de transport marfa, echipamente de prelucrare a lemnului) realizate din surse proprii de finantare, respectiv profiturile obtinute. De asemenea considera ca, eronat a decontat bugetului de stat impozit pe venit microintreprinderi constituit in suma de ... lei si solicita restituirea acestuia.

Prin raportul de inspectie fiscala nr... , respectiv decizia de impunere nr. ... s-a stabilit de organul de inspectie fiscala in sarcina petentei, un impozit pe veniturile microintreprinderii in suma de ... lei pentru veniturile totale de ... lei, obtinute de aceasta, in perioada 01.10.2001 – 31.12.2003.

Potrivit art. 6 alin. (1) din OG nr. 24/2001:

“(1) Microintreprinderile care desfasoara activitate producatoare de bunuri materiale si/sau presteaza servicii si care efectueaza investitii din profit, in active corporale si necorporale amortizabile, definite potrivit Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicata, cu modificarile ulterioare, destinate activitatilor pentru care contribuabilul este autorizat, beneficiaza de scaderea acestora din impozitul datorat. Suma reducerii nu poate depasi impozitul datorat pe intregul an fiscal.”

In fapt, valoarea totala a investitiilor la SC ... de ... lei, provine din construire cladiri-hala de productie si achizitionare echipamente de prelucrare a lemnului si mijloace de transport marfa.

In ceea ce priveste investitia, reprezentand hala de productie, se retine faptul ca aceasta a fost realizata fara autorizatie de construire, pe un teren ce apartine administratorului petentei, d-l (terenul a intrat in posesia persoanei fizice ... conform contractului de vanzare cumparare autentificat sub nr...).

Intrucat, aceasta a fost construita, fara autorizatie de construire, persoana fizica d-l a fost amendata de Primaria Podu Turcului, contraventie atacata de acesta la Judecatoria Podu Turcului. Prin sentinta civila nr..., definitiva, Judecatoria Podu Turcului confirma ca d-l ... este proprietarul halei de productie (aspecte prezentate la CAP III, pct din prezenta decizie).

Deoarece, asa cum s-a aratat, hala de productie respectiva, nu apartine SC ... ci persoanei fizice (administratorului societatii), corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca, societatea nu poate beneficia de prevederile art.6 ,alin.1 din OG nr.24/2001, pentru acordarea facilitatilor prevazute de lege, privind scutirea la plata a impozitului pe veniturile microintreprinderilor si in consecinta, aceasta investitie nu poate fi luata in calcul pentru deducerea impozitului pe veniturile microintreprinderilor.

Precizam de asemenea faptul ca, la data receptionarii si inregistrarii acestei investitii in evidenta contabila (31.12.2002) pe baza devizului de lucrari mentionat mai sus, prevederile art.6 din O.G nr.24/2001 erau abrogate prin art. 36 din Legea nr.414/2002, intrata in vigoare la data de 27.06.2002.

O alta investitie la care face referire contestatorul sunt “echipamentele de prelucrare a lemnului”, pentru care, acesta aduce in sustinere, factura fiscala nr... si avizul de insotire a marfii nr...

Din analiza facturii fiscale nr..., emisa de SC ..., in valoare totala de ... lei, din care TVA de ... lei reprezentand, aparat retezat (1 buc) si aparat de despicat (1 buc), s-a constatat ca aceasta nu are inscise, datele de identificare a furnizorului, respectiv ; nr. de imatriculare in Registrul Comertului/an, codul fiscal, sediul

(strada si numar) contul si banca societatii furnizoare, contrar prevederilor art. 6 alin. (1) si 2 din Legea nr.82/1991 republicata si pct.119 din HG 704/1993.

Conform art. 6 , alin.1 si 2 din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata:

“1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz”

La pct. 119, din Regulamentului de aplicare a Legii contabilitatii nr. 704/1993, se stipuleaza:

“Documentele justificative cuprind, de regula, urmatoarele elemente principale:

- a) denumirea documentelor;**
- b) denumirea si sediul unitatii patrimoniale care intocmeste documentul;**
- c) numarul si data intocmirii documentului;**
- d) mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunilor patrimoniale (cind este cazul);**
- e) continutul operatiunii patrimoniale si, cind este cazul, si temeiul legal al efectuarii ei;**
- f) datele cantitative si valorice aferente operatiunii efectuate;**
- g) numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, dupa caz;”.**

Prin urmare, avand in vedere prevederile actelor normative, citate anterior operatiunea de achizitie a celor doua aparate nu poate fi considerata o operatiune legala, motiv pentru care, petenta nu poate beneficia, in baza facturii fiscale prezentate, ce nu constituie document justificativ, de facilitatile acordate prin art. 6 alin.(1) din OG 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor.

Pentru mijloacele de transport (camion IVECO si remorca) cuprinse in valoarea totala a investitiei, petenta a anexat la contestatie doar nota de receptie a acestora si nici un alt document justificativ care sa ateste cumpararea, respectiv inregistrarea la organul competent teritorial.

In ceea ce priveste sursele proprii de finantare a investitiilor despre care petenta relateaza in contestatie ca provin din profiturile realizate, organele de control precizeaza ca, din anexa “repartizarea profitului” cod 50 (anexa la bilantul contabil pentru exercitiul financiar 2002) profitul ramas in valoare de ... lei, dupa acoperirea pierderilor din anii precedenti, nu a fost repartizat.

In concluzie, tinand cont de toate aceste aspecte, consideram ca organul de inspectie fiscala a procedat corect si legal la calcularea impozitului pe veniturile microintreprinderilor, potrivit art. 5 din OG nr. 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor.

Din obligatia datorata in suma de ...lei, SC ... vireaza impozit pe venit microintreprindere in suma de ... lei cu o diferenta in minus de ... lei.

Pentru diferenta neachitata de ... lei, in timpul controlului, in conformitate cu prevederile art. 13 din OUG nr. 11/1996, OG nr. 26/2001, art. 115 si art. 116 din OG nr. 92/2003 si art. III din Legea nr. 210/2005, organul de control a calculat in mod corect accesorii, respectiv majorari si penalitati in valoare totala de ... lei.

3. Referitor la suma de ... lei, se retine:

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca SC ..., datoreaza bugetului de stat suma totala de ... lei, reprezentand: ... lei – impozit pe profit si ... lei – majorari de intarziere si penalitati aferente, stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr..., care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...

Petenta, sustine ca organul de control, prin strategia de distrugere a documentelor societatii, “a transformat un esantion reprezentativ al cheltuielilor efectuate de societate in scopul realizarii veniturilor, din categoria cheltuielilor deductibile fiscal, in cheltuieli nedeductibile fiscal”.

Prin raportul de inspectie fiscala nr..., respectiv decizia de impunere nr. ..., organul de control, a stabilit in conformitate cu prevederile art. 17 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru perioada verificata, respectiv 01.01.2004 – 31.12.2005, un impozit pe profit in suma totala de ... lei.

In urma analizei efectuate s-au retinut urmatoarele:

A. In anul fiscal 2004 petenta inregistreaza o pierdere contabila in suma de ... lei, iar in urma inspectiei fiscale, s-a stabilit un profit impozabil in suma de ... lei.

Diferenta de ... lei reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal cu urmatoarea structura:

- ... lei - reprezinta achizitii de materiale de constructii, utilizate la construirea unei cladiri in comuna Podu Turcului, pentru care societatea nu detine autorizatie de construire, inregistrand aceste achizitii direct pe conturi de cheltuieli contrar prevederilor art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare in care se precizeaza:

“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile”.

Referitor la aceasta suma, in nota explicativa data, reprezentantul legal al contestatarului, recunoaste ca materialele de constructii au fost achizitionate in “numele societatii” pentru realizarea unei hale de productie, birouri si sarpanta in vederea desfasurarii activitatii societatii.

In contestatie, petenta arata un alt scop de utilizare al materialelor de constructii, diferit de cel cuprins in nota explicativa si anume ca acestea au fost inglobate in situatiile lucrari, lucrari constand in reparatii de drumuri si poduri. In

acest sens prezinta drept proba, copii xerox dupa situatii de lucrari de constructii si facturi aferente anilor 2005 - 2006, care nu fac obiectul perioadei verificate.

Din analiza continutului situatiilor de lucrari reiese ca, s-au folosit materiale (beton simplu: B75, beton: B50, beton: B200, podete tubulare) altele decat cele care fac obiectul anexei 3.b la raportul de inspectie fiscala (BCA zidarie, faianta, gresie, panouri, usi termopan, saci de ciment).

Prin urmare, documentele atasate de petenta in copii xerox la contestatie, nu sunt relevante in sustinerea spetei.

Ca atare, deoarece societatea, nu detine autorizatie de construire, iar materialele de constructii achizitionate pentru construire au fost evidentiata eronat in conturi de cheltuieli, fara a evidentia in contrapartida venituri, petenta a afectat rezultatul financiar a anului respectiv.

Avand in vedere prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare (mai sus citat) si intrucat cheltuielile cu materialele de constructii in suma de ... lei, nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri, in mod legal, organul de inspectie fiscala le-a considerat nedeductibile fiscale.

De mentionat faptul ca, daca societatea ... ar fi realizat un obiectiv investitional cu respectarea legii, aceste achizitii de materiale trebuiau inregistrate in conturi de imobilizari, ce nu ar fi afectat rezultatul financiar.

- ... lei – reprezenta cheltuieli cu piesele de schimb inregistrate in contabilitate – ct. 602.4, fara documente justificative, conform art. 21 lit. f) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare. Aceasta suma este rezultatul diferentei dintre suma de ... lei inregistrata eronat in luna ianuarie 2004 si stornarea in luna mai 2004 numai a sumei de ... lei.

Cheltuielile nedeductibile in suma de ... lei, au fost explicate de petenta (prin nota explicativa din ...) ca fiind erori de calcul.

In contestatie, petenta sustine ca suma de ... lei, reprezinta cheltuieli efectuate legal cu materialele de constructii, cherestea utilizate pentru construire de cofraje, pentru lucrarile de reparatii la poduri, etc., cheltuieli care au fost inglobate in situatiile de lucrari facturate clientilor, si face trimitere la anexa 4 atasata la contestatie.

De asemenea, precizam faptul, ca din evidenta contabila nu reiese operatiuni ce denota “construirea de cofraje”.

Art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 stipuleaza in mod clar:

“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor.”

In consecinta potrivit articolului de lege mai sus citat, organul de inspectie fiscala a procedat corect si legal la diminuarea cheltuielilor cuprinse in baza de calcul pentru impozitul pe profit cu suma de ... lei.

- ... lei – reprezenta cheltuieli aferente achizițiilor de carburanți înregistrate în contabilitate, de pe documente care nu îndeplinesc condițiile de documente justificative potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune conform art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare. Astfel, bonurile fiscale, nu conțin elementele necesare pentru a dobândi calitatea de documente justificative: denumirea unității cumpărătoare, numărul de înmatriculare al autovehiculelor, date relevante pentru organul de inspecție fiscală în a stabili, dacă documentele în cauză aparțin societății.

Legat de aceste cheltuieli, petenta menționează în contestație, că acestea reprezintă cheltuieli, efectuate de societate, cu alimentarea de carburanți auto în anul 2004 la cele 4 mijloace de transport auto de marfuri și persoane inclusiv un buldozer, alimentari care au fost efectuate cu bonuri fiscale emise de stațiile de distribuție a carburanților auto, documentele care, au fost distruse intenționat de organul de control pentru a nu se mai putea vedea datele de identificare de pe formular;

La întrebarea adresată prin nota explicativă din ..., a petentei, cu privire la lipsa datelor menționate anterior ce ar fi trebuit înscrise în bonurile fiscale, aceasta a specificat că “salariatii societății care au făcut achizițiile nu au cunoscut faptul că trebuiesc înscrise pe bonurile fiscale datele obligatorii și ca atare nu au consemnat pe acestea numele societății și numărul de înmatriculare sau utilajul pentru care s-a făcut alimentarea”, recunoscând astfel că nu pot constitui documente justificative.

Pentru a se evita completarea ulterioară a bonurilor fiscale contabilizate de petenta, organul de inspecție fiscală a barat aceste documente.

Ca anexa la contestație, petenta a atasat un set de bonuri fiscale care comportă atât liniile trasate de organul de inspecție fiscală cât și denumirea unității cumpărătoare și nr. de înmatriculare al autovehiculului, elemente care, precizează organul de control, nu erau înscrise în timpul inspecției fiscale.

Din acest motiv a fost luată în data de ..., o altă nota explicativă având ca întrebare principală: “ De ce ați procedat la falsificarea bonurilor fiscale de achiziție a carburanților ce au făcut obiectul inspecției fiscale pentru care s-a întocmit raportul de inspecție fiscală nr... ”.

Din răspunsul dat de petenta, se desprinde faptul că are cunoștința de lipsa datelor menționate anterior, dar pe un număr limitat de bonuri pe care-l transmite nu chiar cu precizie, 26 sau 28, ci între 26 – 28.

La celelalte bonuri fiscale într-un număr aproximativ de 2600 (în nota explicativă din ...) petenta nu face nici o referire la modul de completare a acestora, precizând doar, că nu poate fi vorba de un număr atât de mare și insistă pe un singur aspect și anume că , prin hasurarea organului de inspecție fiscală a cauzat distrugerea documentelor.

Mai mult decât atât, petenta indică și modalitatea în care ar fi trebuit să se desfășoare inspecția fiscală și anume cu respectarea art.155 alin.(3) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată pe care-l crede redat

textual (in nota explicativa din ...), inasa textul este, cel al prevederilor art.55 alin.(3) din acelasi act normativ, care se refera la posibilitatea organului de inspectie fiscala de a retine documentele. Prin urmare, scopul contestatorului este acela de a scoate in evidenta nevinovatia sa, facand uz de faptul ca in timpul inspectiei fiscale organul de inspectie fiscala a procedat la hasurarea bonurilor fiscale (tocmai ca organul de inspectie fiscala sa elimine completarea in mod ilegal, ulterior) si subliniind confuz (prin trimiterea la doua articole total diferite) ce modalitate de lucru ar fi trebuit sa adopte organul de inspectie fiscala.

In nota explicativa din ..., reprezentantul legal al petentei recunoaste ca bonurile fiscale cuprinse in anexa 4.a la Raportul de inspectie fiscala, nu contin elementele obligatorii pentru a deveni documente justificative, respectiv: denumire unitate cumparatoare, denumire unitate furnizor, nr.inmatriculare mijloc de transport.

In nota explicativa nr..., prin explicatiile sale, reprezentantul legal contrazice declaratia anterioara, aspect ce intareste faptul ca petenta a procedat la modificarea documentelor completandu-le ulterior cu datele obligatorii, dorind a le da un aspect "legal".

Avand in vedere ca, documentele de achizitii carburanti prezentate in timpul inspectiei fiscale , nu comporta elementele obligatorii mentionate anterior, drept pentru care nu pot fi considerate ca apartinand societatii, faptul ca societatea a inregistrat pe cheltuieli, cantitati mari de carburanti, fara a le justifica cu foi de parcurs auto, rapoarte de productie si fara a fi corelate cu mijloacele de transport auto in numar de 4 (patru) si utilajele aflate in patrimoniu , ceea ce denota ca operatiunile de inregistrare a acestora nu sunt reale, precum si mentiunile petentei din nota explicativa din data de ..., consideram ca, organul de control a procedat corect, in conformitate cu prevederile art. 21, lit.f din Legea nr.571/2003, citat anterior, prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor cu carburantii in suma de ... lei, ca nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit.

- ... lei – reprezinta cheltuieli aferente achizitiilor de bunuri ce nu conduc la realizarea de venituri impozabile, documente care nu indeplinesc conditiile de documente justificative.

Aceste cheltuieli au fost inregistrate de pe facturi fiscale, ce nu au fost emise pe numele societatii, (factura nr... intocmita pe numele persoanei fizice ...),de pe facturi fiscale, ce nu cuprind toate datele prevazute de structura acestora, in conformitate cu prevederile legale,(date privind expeditia: data, ora,C.N.P) sau de pe documente reprezentand bunuri ce nu au legatura cu obiectul de activitate (hrana pentru caini de paza ce nu sunt inregistrati in activul petentei), contrar prevederilor art.21 alin. (1) si (4) lit. f) din Legea nr.571/2003 coroborat cu dispozitiile HG 831/1997 cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, art. 21 alin. (1) si (4) din Legea nr. 571/2003, stipuleaza:

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

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(f) 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;

Mentionam ca sustinerile petentei potrivit carora, suma de ... lei reprezinta cheltuieli efectuate pentru reparatiile utilajelor de prelucrare a lemnului sunt fara obiect, raportandu-ne la documentele atasate la contestatie ca proba, documente ce au fost prezentate si in timpul inspectiei fiscale.

- ... lei – reprezinta cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe aferenta anilor 2001 – 2003, inregistrate in contabilitate in luna martie 2004 si care potrivit prevederilor art.19 alin. (1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare ,nu puteau fi inregistrate in mod retroactiv in exercitiul financiar al anului 2004, asa cum a procedat persoana impozabila.

Petenta in contestatie precizeaza ca a omis contabilizarea amortizarii pentru anii 2001 – 2003, ceea ce reiese si din nota explicativa, dar potrivit art.26 alin.(12) din Legea nr.82/1991 republicata aceasta operatiune s-a facut in anul 2004 si nu a incalcat prevederile art.19 alin. (1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare. Considera ca a respectat prevederile legale deoarece, mentioneaza petenta “legislatia fiscala nu a limitat calculul amortizarii imobilizarilor corporale strict la nivelul unui exercitiu financiar, in contextul in care bunurile respective au contribuit la realizarea veniturilor societatii, inclusiv in perioada in care s-a omis calculul amortizarii, iar costurile societatii nu au fost influentate cu cheltuieli de amortizare”.

In fapt, potrivit art.19 alin. (1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare “ **profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal**”[...].”

La alin.II pct.11 din HG 909/1997 cu modificarile si completarile ulterioare se prevede ca :” **Amortizarea mijloacelor fixe se stabileste prin aplicarea cotei de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe si se include in cheltuielile de exploatare**”, ca atare reprezinta un element de calcul pentru anul fiscal la care se refera.

Amortizarea mijloacelor fixe se stabileste prin aplicarea cotei de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe si se include in cheltuielile de exploatare.

De altfel unul din principiile contabilitatii care trebuie respectate este ,cel privind independenta exercitiului care presupune “**delimitarea in timp a veniturilor si cheltuielilor activitatii unitatii patrimoniale pe masura angajarii acestora si trecerii lor la rezultatul exercitiului la care se refera**”.

Art.26 pct. (12) din Legea nr.82/1991 republicata prevede, **corectarea eventualelor erori constatate in contabilitate, dupa aprobarea si depunerea situatiilor financiare in anul in care acestea se constata**, dar fara a fi afectat rezultatul financiar al anului respectiv.

De aceea, avand in vedere prevederile art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu alin.II pct. 11 din HG 909/1997, principiile contabile care stau la baza intocmirii evidentei contabile si situatiilor financiare, nota explicativa ce argumenteaza tocmai incalcarea prevederilor legale si a principiilor contabile, organul de inspectie fiscala in mod corect si legal a influentat rezultatul financiar stabilit de petenta prin majorarea bazei impozabile in anul 2004 cu suma de 115.001 lei.

- ... lei - reprezenta cheltuieli cu amenzi si penalitati, cheltuieli nedeductibile fiscal conform art.21 alin. (4) lit. b) din Legea nr.571/2003, in in care se precizeaza : **“ Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

“b) amenzile, confiscarile, majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere datorate catre autoritatile romane, potrivit prevederilor legale...sunt cheltuieli nedeductibile.”

In contestatie, petenta nu face nici o referire la aceasta suma.

B. In anul fiscal 2005 , petenta inregistreaza o pierdere contabila in suma de ... lei, iar in urma inspectiei fiscale s-a stabilit un profit impozabil in suma ... lei si un impozit pe profit in cota de 16%, adica ... lei.

Diferenta de ... lei reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal cu urmatoarea structura;

- ... lei - reprezinta materiale de constructii inregistrate pe conturi de cheltuieli cu acelasi scop ca in anul 2004, la construirea unei cladiri in comuna Podu Turcului, pentru care societatea nu detine autorizatie de construire, inregistrate direct pe contul de cheltuieli, contrar prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, aspecte analizate la cap III, pct. 3,lit. A.

Prin inregistrarea acestor achizitii de materiale direct pe conturi de cheltuieli,fara ca acestea sa contribuie la realizarea de venituri,petenta a afectat rezultatul financiar din anul respectiv, motiv pentru care in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, in mod corect si legal organul de inspectie fiscala, le-a considerat nedeductibile fiscal.

- ... lei – reprezenta cheltuieli privind consumul de carburanti auto efectuate de societate in baza bonurilor fiscale, , ce nu contin elementele necesare pentru a dobandi calitatea de documente justificative: denumirea unitatii cumparatoare, numarul de inmatriculare al autovehicolelor, date relevante pentru organul de inspectie fiscala , pentru a stabili daca documentele in cauza apartin societatii, aspecte analizate tot la Cap. III, pct. 3, lit.A.

Asa cum s-a precizat si in cazul achizitiilor din anul 2004, avand in vedere ca, documentele de achizitii carburanti, prezentate in timpul inspectiei fiscale, nu cuprind elementele obligatorii mentionate anterior, prevazute de pct.51 din HG 44/2004, drept pentru care nu pot fi considerate ca apartinand societatii, faptul ca societatea a inregistrat pe cheltuieli, cantitati mari de carburanti, fara a le justifica

cu foi de parcurs auto, rapoarte de productie si fara a fi corelate cu mijloacele de transport auto in numar de 4 (patru) si utilajele aflate in patrimoniu , ceea ce denota ca operatiunile de inregistrare a acestora nu sunt reale, precum si mentiunile petentei din nota explicativa din data de ..., consideram ca organul de control a procedat corect, in conformitate cu prevederile art. 21, lit.f din Legea nr.571/2003, prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor cu carburantii in suma de ... lei.

- ... lei, reprezentand cheltuieli cu amenzi si penalitati, cheltuieli nedeductibile fiscal, conform art.21 alin. (4) lit. b) din Legea nr.571/2003 mai sus citat. Legat de aseasta suma, in contestatie, petenta nu face nici o referire.

Pe total perioada verificata , in urma inspectiei fiscale efectuate pentru anii 2004 si 2005 a rezultat un impozit pe profit in suma de ... lei.

Pentru impozitul pe profit in suma de ... lei, in conformitate cu prevederile art.108 alin.(1) art.109 alin.(1), art 116 alin.(1) si art.121 din OG 92/2003 republicata au fost calculate dobanzi de ... lei si penalitati de intarziere de ... lei.

In ceea ce priveste celelalte aspecte , invocate de petenta la pct. B din contestatie (pag.15,16 si 17), mentionam ca, potrivit prevederilor art.176, alin. 2 din OG nr.92/2003 republicata , organul de solutionare, se poate investi cu solutionarea, numai pentru **“sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal “**.

De asemenea la pct. 9.8 din OMFP nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se precizeaza:

“ In cazul in care contestatiile sunt astfel formulate incat au si alt caracter pe langa cel de cale administrativa de atac, pentru aceste aspecte cererea se va inainta organelor competente de catre organul investit cu solutionarea caii administrative de atac, dupa solutionarea acesteia.”

Tinand cont de prevederile celor doua acte normative citate anterior, organul de solutionare, cu adresa nr..., a inaintat Biroului de Audit Public Intern, din cadrul DGFP Bacau, un exemplar din contestatia SC ... , pentru competenta solutionare .

Referitor la contestarea de catre petenta a Deciziei de instituire a masurilor asiguratorii, emisa in data de ..., precizam urmatoarele:

Potrivit, art.126.alin. 10 din OG nr.92/2003, republicata cu modificarile si completarile ulterioare , **“ Impotriva actelor prin care se dispun si se duc la indeplinire masurile asiguratorii cel interesat poate face contestatie in conformitate cu prevederile art. 169”**.

La art.169 din acelasi act normativ se stipuleaza:

“ (4) Contestatia se introduce la instanta judecatoreasca competenta si se judeca in procedura de urgenta”.

Avand in vedere prevederile art.126, alin.10, art.169, alin. 4 si art. 176, alin.2 din OG nr.92/2003, republicata, citate mai sus , organul de solutionare din

cadrul DGFP Bacau, nu are competenta de solutionare a capatului de cerere privind contestatia petentei impotriva Deciziei de instituire a masurilor asiguratorii, nr...

Pentru considerentele prezentate mai sus si in temeiul prevederilor art.6, alin.1 si 2 si art. 26 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 republicata, a pct. 119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991, a art. 19 si 25, lit.Bb din OG nr. 17/2000, a art.24 si 29, lit. Bb din Legea nr. 345/2002, a art. 6 din OG nr. 24/2001, a pct. 51 din HG nr. 44/2004, a art. 17, alin.1, art.19, alin.1, art.21, alin1 si 4,lit.b si f ,a art.145, alin.3,lit.asi art.155, alin. 8 din Legea nr.571/2003,a pct. 10.12, lit.a din HG nr.401/2000, a art.13 din OUG nr.11/1996, modificata prin OG nr.26/2001, a pct.11 din HG nr.909/1997. a pct.9.8 din OMFP nr.519/2005, a art.62(1)din HG nr.598/2002, a art.108(1), 109(1), 116(1), 121(1), 126(10), 176(2)si art.186 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata se :

DECIDE:

Respingerea contestatiei formulata de **SC ...**, ca fiind neintemeiata pentru suma totala de ... **lei**, reprezentand:

- impozit pe veniturile microintreprinderilor
- majorari si penalitati de interziere
- impozit pe profit
- majorari si penalitati de intarziere
- TVA
- majorari si penalitati de intarziere

Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la primire la Tribunalul – Bacau.