

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE JUDETEANA BOTOSANI**

**DECIZIA NR. 31**  
**din 24.06.2008**

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. B S.R.L.** Dorohoi, inregistrata la  
Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub nr.I/.... din  
26.05.2008.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani -D.G.F.P.J.- a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscală, din cadrul D.G.F.P.J. Botosani prin adresa nr.IV/.../.....2008, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr.I/.../.....2008, asupra contestatiei formulata de S.C. B S.R.L. Dorohoi impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../.....2008 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.IV/.../.....2008

**S.C. B S.R.L.** contesta suma totala de ..... lei reprezentand:

- ..... lei impozit pe profit,
- ..... lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- ..... lei taxa pe valoarea adaugata;
- ..... lei majorari de intarziere aferente taxe pe valoarea adaugata.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani , constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 175, 176, 177 alin.(1) si 179 alin.(1) lit.a). din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 26.09.2005, se investeste cu solutionarea contestatiei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

**I. S.C. B S.R.L.** contesta suma totala de ..... lei motivand urmatoarele:  
1.Referitor la impozitul pe profit.

Societatea considera ca fiind eronata motivatia organului de control cu privire la stabilirea ca nedeductibile fiscal a diferentelor de curs valutar inregistrate in anii 2003 si 2007, intrucat pentru determinarea valorii deductibile a cheltuielilor cu diferentele de curs valutar, nu se iau in calcul toate aceste diferente, indiferent de provenienta lor, ci numai cele care sunt aferente capitalului imprumutat luat in calcul la determinarea gradului de indatorare al capitalului. Deoarece contestatoarea nu a contractat si nu a utilizat nici un imprumut sau credit cu termen de rambursare peste

un an, luarea in calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit pe anul 2003 si 2007 a pierderii nete din diferente de curs valutar in suma de ..... lei contravine prevederilor legale.

Contestatoarea mai sustine ca organele de inspectie fiscala au procedat la o recalculare simplista si eronata a profitului impozabil , fara respectarea prevederilor art.23 alin.(20 din Legea nr.571/2003 si ale punctului 60 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin H.G. nr.44/2004, care prevad reportarea in perioada urmatoare a diferentelor de curs valutar nedeductibile, "pana la deductibilitatea integrala a acestora."

#### 2.Referitor la taxa pe valoarea adaugata.

Societatea sustine ca legea permite existenta unui decalaj intre data incasarii avansului si data emiterii facturii pentru avansul incasat, societatea procedand la inregistrarea incasarii avansului si, implicit, a taxei pe valoarea adaugata colectata pe baza extrasului de cont din ziua incasarii, ulterior emitand factura pentru un singur avans, sau pentru suma mai multor avansuri incasate. Regularizarea avansurilor incasate s-a facut la data emiterii facturilor pentru manopera prestata, fie pe aceeasi factura, fie prin facturi separate.

In luna ianuarie 2007, societatea incaseaza avansuri de la S.C. C S.R.L. in suma de ..... lei, pentru care a colectat T.V.A. in suma de ..... lei. In aceeași luna, petenta emite factura fiscala nr...../31.01.2007 pentru suma totala de ..... lei din care T.V.A. in suma de ..... lei , din care ..... lei pentru avansul incasat in luna decembrie 2006 si ramas in sold la 31.12.2006 si ..... lei pentru avansul incasat in luna ianuarie 2007. Societatea sustine ca T.V.A. colectata in suma de ..... lei aferenta avansului ramas in sold la data de 31.12.2006 a fost inregistrat la data de 03.01.2008 prin articolul contabil 419.004=4427. Ca urmare nu se confirma constatarea organelor de inspectie fiscala ca factura fiscala nr...../31.01.2007 in valoare de ..... lei, din care T.V.A. in suma de ..... lei nu a fost inregistrata in contabilitate.

Tot in cursul lunii ianuarie 2007, societatea a emis facturi pentru manopera confectii in valoare totala de ..... lei, cu taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei ( FF...../09.01.2007, ...../19.01.2007, ...../27.01.2007), la aceleasi date facandu-se si decontarea acestor facturi, concomitent cu stornarea avansurilor incasate , inclusiv T.V.A. in suma de ..... lei.Pentru justificarea inregistrarilor de regularizare a avansurilor mentionate s-a emis factura fiscala in rosu nr...../31.01.2007 in valoare totala de ..... lei din care ..... lei T.V.A.

La sfarsitul lunii ianuarie 2007 a ramas neregularizat un avans in suma totala de ..... lei, din care ..... lei T.V.A. colectata. Acest avans a fost regularizat (stornat) prin decontarea integrala a facturii fiscale nr...../19.02.2007 (T.V.A. in suma de ..... lei ) si partiala a facturilor fiscale nr...../09.02.2007 ( T.V.A. in suma de ..... ) si nr...../19.02.2007 ( T.V.A.in suma ..... lei ), emitandu-se in acest scop factura fiscala de stornare a avansului nr...../28.02.2008, corespunzatoare sumelor decontate din avans, in care T.V.A. colectata in suma de ..... lei. Inregistrarea acestei facturi este evidentiata la data de 28.02.2007.

La sfarsitul lunii februarie 2007 avansul ramas in sold la 31.12.2006, precum si cele primite in primele doua luni ale anului 2007 s-au regularizat in intregime, pentru suma totala a acestora emitandu-se facturi fiscale de incasare a avansurilor, precum si facturi fiscale de stornare. Petenta mai sustine ca procedura de inregistrare si stornare s-a respectat si in luna iunie 2007. Astfel, la data de 15.06.2007 s-a incasat un avans in suma totala de ..... lei din care ..... lei T.V.A. colectata, care s-a inregistrat in contabilitate in baza extrasului de cont si a facturii

fiscale de avans manopera nr...../15.06.2007. Ulterior s-a emis, pe masura regularizarii avansului, facturile fiscale de stornare a acestuia nr...../30.06.2007, ...../30.06.2007, ...../07.07.2007 si ...../13.07.2007. Datorita unei erori de intocmire (neinscrierea sumelor in chenar si pe exemplarul 2 si 3 al facturii), factura fiscala nr...../30.06.2007 de stornare a avansului in suma de ..... lei, cu T.V.A. colectata de ..... lei, apare ca fiind emisa pentru incasarea avansului, desi in luna iunie 2007 nu s-a primit decat avansul in suma de ..... lei, pentru care s-a intocmit factura fiscala nr...../15.06.2007. Ca urmare, contestatoarea considera ca din moment ce a inregistrat corect in contabilitate avansul incasat la data de 15.06.2007 in suma de .....lei cu T.V.A. colectata de ..... lei si a emis, la aceeasi data, factura fiscala de incasare a acestuia nr...../15.06.2007, nu se justifica inregistrarea unui nou avans in suma de ..... lei cu T.V.A. in suma de .....lei, daca acesta nu a fost incasat, chiar daca s-a gresit intocmirea unei facturi.

La data de 13.12.2007 s-a decontat din avans suma de ..... lei, din care ..... lei T.V.A. colectata din factura nr...../11.12.2007, dar s-a omis si emiterea facturii de stornare a avansului. Petenta considera ca operatiunea de decontare si de stornare a T.V.A. colectata in suma de ..... lei este corect inregistrata in contabilitate, urmand ca in cursul lunii mai 2008 sa fie emisa si factura de stornare omisa.

**II.** Prin Decizia de impunere nr..... din .....2008 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../17.05.2008, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

In urma verificarii au rezultat diferente totale de impozit pe profit in suma de ..... lei concretizata in :

-..... lei impozit pe profit stabilit suplimentar ca urmare a stabilirii ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor din diferente de curs valutar. In anul 2003 societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal diferente de curs valutar in suma de ..... lei. Aceste diferente de curs au fost calculate in principal asupra c/ valorii unor facturi privind achizitii de utilaje, piese de schimb utilaje si diverse materiale achizitionate de la S.C. F SPA Italia si S.C. V S.R.L. Italia. Facturile privind aceste achizitii au fost emise catre S.C. B S.R.L. si inregistrate de catre aceasta in anii 1997, 1998, 2000 si 2001 in conturile 401 „Furnizori interni” si 404 „Furnizori externi”. Conform sentintei nr....../.....2001 a Tribunalului Botosani, S.C. V S.R.L. Italia a achitat furnizorului de utilaje S.C. F SPA Italia suma de ..... lire in numele S.C. B. , aceasta din urma fiind obligata la plata catre S.C. V S.R.L. Italia. La sumele datorate catre cei doi furnizori societatea a calculat diferente de curs valutar si le-a inregistrat in contul 665 „Diferente de curs valutar”, cheltuieli pe care le-a considerat deductibile la calculul profitului impozabil. In urma inspectiei fiscale s-a constatat ca societatea avea capital negativ : pierdere in anul curent -..... lei si pierdere din anii precedenti -.....lei, astfel ca organul de inspectie fiscala a considerat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

-..... lei reprezinta diferenta de impozit pe profit in anul 2007, aceasta diferenta provenind ca urmare a faptului ca societatea a inregistrat in luna decembrie 2007 cheltuieli din diferente de curs valutar, calculate asupra unor sume datorate in principal de catre S.C. V S.R.L. Italia, facturile fiind inregistrate de catre contestatoarea in anii 1998, 1999, 2000 si 2001. Organele de inspectie fiscala au stabilit ca din punct de vedere contabil capitalul propriu are o valoare negativa, astfel

ca suma de ..... lei reprezentand cheltuieli din diferente de curs valutar sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal.

-..... lei reprezinta diferenta de impozit pe profit stabilita de inspectia fiscala ca urmare a recalcularii profitului impozabil din perioada 2003-2007, prin acoperirea integrala a pierderii din perioada precedenta . Astfel, la finele anului 2007 societatea inregistreaza o pierdere de recuperat in suma de ..... lei iar organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit in suma de ..... lei, pierderea din anii precedenti fiind acoperita in totalitate.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit au fost calculate accesorii in suma totala de 19.932 lei.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei organele de inspectie fiscala au stabilit urmatoarele:

-suma de ..... lei reprezinta diferenta de T.V.A. colectata pentru factura nr...../09.01.2007 cu T.V.A. in suma de ..... lei, factura nr...../19.01.2007 cu T.V.A. in suma de ..... lei si factura nr...../27.01.2007 cu T.V.A. in suma de ..... lei. Taxa pe valoarea adaugata colectata de pe aceste facturi emise a fost stornata prin nota contabila conform registrului jurnal din luna ianuarie 2007, fara a emite factura in rosu catre clientul societatii.

-suma de 11.588 lei reprezinta diferenta de T.V.A. colectata stabilita ca urmare a faptului ca factura 4171049/31.01.2007 reprezentand „avans manopera” nu a fost inregistrata in contabilitate.

-..... lei reprezinta diferenta de taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta facturii ...../31.01.2007 care nu este inregistrata in contabilitate. Pentru diferenta dintre cele doua facturi ( ff ...../31.01.2007 si ff ...../31.01.2007 ) cu T.V.A. colectata in suma de ..... lei, societatea a emis o factura fiscala in rosu (ff ...../28.02.2007) pe care a inregistrat-o in contabilitate.

-..... lei reprezinta T.V.A. colectata aferenta ff ...../30.06.2007, reprezentand „avans manopera” , factura emisa si neinregistrata in contabilitate.

-..... lei reprezinta diferenta T.V.A. colectata ca urmare a stornarii T.V.A. in suma de ..... lei de pe ff ...../30.06.2007 cu N.C. ../30.06.2007 (419 =4427 -..... lei cu explicatia „decont fc....., ..., 23/06.2007) fara a se intocmi factura fiscala de storno conform registrului jurnal din luna iunie 2007.

-..... lei reprezinta diferenta de T.V.A. colectata stornata eronat in plus ca urmare a faptului ca societatea a emis si inregistrat factura ...../11.12.2007 pentru manopera prestari servicii cu T.V.A. colectata in suma de ..... lei. De asemenea, pe aceeași factura societatea a stornat avans manopera cu T.V.A. colectata in rosu in suma de ..... lei pe care societatea a inregistrat-o in contabilitate. Taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ..... lei reprezinta total T.V.A. colectata de pe factura pe care societatea a inregistrat-o eronat in rosu conform registrului jurnal din luna decembrie 2007 si copiei dupa ff ...../11.12.2007.

Pentru diferentele constatate organul de control a calculat majorari de intarziere in suma de ..... lei.

Prin referatul cuprinzand propuneri de solutionare a contestatiei, Activitatea de Inspectie Fiscala propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de S.C. B. S.R.L. Dorohoi.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare se retin urmatoarele:

**1.Referitor la impozitul pe profit in suma de ..... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii fiscale a cheltuielilor cu diferentele nefavorabile de curs valutar.**

**In drept,** Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit prevede ca:

**"Art.10- (1) Cheltuielile cu dobanzile sunt integral deductibile in cazul in care gradul de indatorare a capitalului este mai mic decat unu.**

**(2) In cazul in care gradul de indatorare a capitalului este peste unu, inclusiv, cheltuielile cu dobanzile sunt deductibile pana la nivelul sumei veniturilor din dobanzi plus 10% din celelalte venituri ale contribuabilului. Cheltuielile cu dobanzile ramase nedeductibile se reporteaza in perioada urmatoare, in aceleasi conditii, pana la deductibilitatea integrala a acestora.**

**(3) In cazul in care cheltuielile din diferente de curs valutar ale contribuabilului depasesc veniturile din diferente de curs valutar, diferenta va fi tratata ca o cheltuiala cu dobanda, in sensul alin.(1) si (2), deductibilitatea acestei diferente fiind supusa limitarilor prevazute in aceste alineate."**

**In fapt,** in anul 2003 societatea a inregistrat pe cheltuieli diferente de curs valutar in suma de ..... lei, aceste diferente fiind calculate asupra valorii unor facturi neachitate privind achizitiile de utilaje, piese schimb utilaje si diverse materiale achizitionate de la S.C.F SPA Italia si S.C. V S.R.L. Italia.

In urma inspectiei fiscale s-a constatat ca la 31.12.2003 societatea avea capital propriu negativ pierderea din anul curent fiind in suma de ..... lei iar cea din anii precedenti de ..... lei.

In speta sunt aplicabile prevederile pct.10.2 din H.G. nr.859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit care prevede:

**"10.2. In vederea determinarii valorii deductibile a cheltuielilor cu dobanzile se efectueaza mai intai ajustarile conform art. 10 alin. (5) din lege. Valoarea cheltuielilor cu dobanzile care excede nivelul de deductibilitate permis conform art. 10 alin. (5) este considerata nedeductibila, fara a mai fi luata in calcul in perioadele urmatoare. In cazul in care capitalul propriu are o valoare negativa sau gradul de indatorare este mai mare sau egal cu unu, contribuabilul aplica limitarea prevazuta la art. 10 alin. (2) din lege. ....**

**10.3. Gradul de indatorare al capitalului se determina ca raport intre capitalul imprumutat si capitalul propriu. Prin capital imprumutat se intelege totalul creditelor si imprumuturilor cu termen de rambursare peste un an, respectiv credite bancare, imprumuturi de la institutii financiare, imprumuturi de la actionari, asociati sau alte persoane, credite furnizori. Capitalul propriu cuprinde capitalul social, rezervele legale, alte rezerve, profitul nedistribuit, profitul exercitiului si alte elemente de capital propriu constituite potrivit reglementarilor legale. "**

De asemenea, in anul 2007 societatea a inregistrat in luna decembrie diferente de curs valutar in suma de ..... lei calculate in principal asupra unor sume datorate catre S.C.V S.R.L. Italia, aceste facturi fiind inregistrate de petenta in anii 1998, 1999, 2000 si 2001. Organele de inspectie fiscala au constatat ca din punct de vedere contabil capitalul propriu are o valoare negativa.

**In drept,** art.23 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede urmatoarele:



***"In cazul in care cheltuielile din diferentele de curs valutar ale contribuabilului depasesc veniturile din diferentele de curs valutar, diferenta va fi tratata ca o cheltuiala cu dobanda, potrivit alin.(1) , deductibilitatea acestei diferente fiind supusa limitei prevazute la alin.(1) . Cheltuielile din diferentele de curs valutar, care se limiteaza potrivit prezentului alineat, sunt cele aferente imprumuturile luate in calcul la determinarea gradului de indatorare a capitalului."***

De asemenea, pct.60 din H.G. nr.84/2005 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004 prevede ca:

***"In cazul in care capitalul propriu are o valoare negativa sau gradul de indatorare este peste trei, cheltuielile cu dobandile si cu pierderea neta din diferentele de curs valutar sunt nedeductibile. Acestea se reporteaza in perioada urmatoare, in conditiile art.23 alin.(1) din Codul fiscal pana la deductibilitatea integrala a acestora."***

Nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei ca pentru determinarea valorii deductibile a cheltuielilor cu diferentele de curs valutar, nu se iau in calcul toate aceste diferente, indiferent de provenienta lor, ci numai cele care sunt aferente capitalului imprumutat luat in calcul la determinarea gradului de indatorare al capitalului, contestatoarea neavand contractat nici un imprumut sau credit cu termen de rambursare peste un an, intrucat asa cum prevede pct.10.3 din H.G. nr.859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit creditele furnizori sunt incluse in capitalul imprumutat. Aceleasi prevederi sunt si in H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, si anume: ***" 63. In sensul art. 23 alin. (1) din Codul fiscal, prin capital imprumutat se intelege totalul creditelor si imprumuturilor cu termen de rambursare peste un an incepand de la data incheierii contractului, cu exceptia celor prevazute la alin. (4) al art. 23 din Codul fiscal, indiferent de data la care acestea au fost contractate."*** Asadar, intrucat creditele furnizori sunt aferente anilor 1998, 1999, 2000 si 2001, avand deci un termen de rambursare mai mare de 1 an rezulta ca acestea fac parte din capitalul imprumutat, luandu-se in calcul la stabilirea gradului de indatorare.

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, si tinand seama de faptul ca atat in anul 2003 cat si in anul 2007 capitalul propriu al contestatoarei a avut valori negative , rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au constatat ca cheltuielile din diferente de curs valutar in suma totala de .....lei sunt nedeductibile fiscal, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a se respinge ca neintemeiata.

***2.Referitor la impozitul pe profit in suma de ..... lei si accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de ..... lei, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de S.C. B. S.R.L. , in conditiile in care contestatoarea nu aduce nici un argument si nu isi fundamenteaza legal contestatia.***

***In fapt***, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../17.04.2008 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../17.04.2008 organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta

datoreaza bugetului consolidat suma de ..... lei reprezentand impozit pe profit si suma de..... lei accesorii aferente impozitului pe profit. Prin contestatia formulata petenta nu aduce nici un argument si nu isi fundamenteaza legal contestatia pentru suma de ..... lei reprezentand impozit pe profit si pentru suma de ..... lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit.

**In drept,** sunt aplicabile dispozitiile Codului de procedura fiscala, republicat, si anume: **"Art.206-(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:....c) motivele de fapt si de drept"....** pe care se intemeiaza aceasta.

De asemenea, potrivit pct.2.4. din Ordinul A.N.A.F. nr.519/2005:**"Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."**

Intrucat prin contestatia depusa petenta nu aduce nici un argument referitor la baza impozabila stabilita suplimentar, la impozitul stabilit suplimentar de plata, precum si la cuantumul majorarilor de intarziere aferente acestei obligatii fiscale, cota de majorare si penalitate aplicata, data de la care au fost calculate acestea, precum si faptul ca stabilirea majorarilor si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport cu debitul contestatia petentei urmeaza a fi respinsa ca nemotivata pentru suma totala de ..... lei.

**3.Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de .....lei si accesoriile aferente in suma de ..... lei, cauza supusa solutionarii este daca poate fi solutionata pe fond contestatia referitoare la acest capat de cerere, in conditiile in care sustinerile contestatoarei sunt contradictorii cu cele ale organelor de inspectie fiscala si cu documentele aflate la dosarul cauzei (facturi fiscale, registrul jurnal, anexe la raportul de inspectie fiscala), organul de solutionare a contestatiei neputand stabili cu claritate baza impozabila.**

**In fapt,** in data de 15.01.2007 si 31.01.2007, petenta incaseaza de la S.C.C S.R.L. avansuri in suma totala de ..... lei, avansuri pentru care colecteaza o taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ..... lei. Inregistrarea in evidenta contabila a acestor avansuri fiind:

5124.2=419.004 ..... lei

5124.2=4427 ..... lei

si

5121.1=419 ..... lei

5121.1=4427 ..... lei

Pe data de 03.01.2007 societatea inregistreaza taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta avansului incasat in luna decembrie 2006 si ramas in sold la 31.12.2006 in suma de ..... lei, inregistrarea contabila fiind:

419.004=4427 ..... lei

La data de 31.01.2007 petenta emite factura fiscala nr..... reprezentand avans manopera in suma totala de .....lei cu taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei, factura pe care nu a inregistrat-o in evidenta contabila. Se retine faptul ca societatea nu a inregistrat aceasta factura in evidenta contabila intrucat la data incasarii avansurilor acestea au fost contabilizate, inclusiv taxa pe valoarea adaugata colectata, prin inregistrarea si a facturii de avans taxa pe valoarea adaugata dublandu-se.

In speta sunt aplicabile prevederile art.134.2, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care prevede:

**"Prin derogare de la prevederile alin.(1), exigibilitatea taxei intervine:**

(...)

**b). la data la care se incaseaza avansul, pentru platile in avans efectuate inainte de data la care intervine faptul generator.....Avansurile reprezinta plata partiala sau integrala a contravalorii bunurilor si serviciilor, efectuate inainte de data livrarii sau prestarii acestora."**

Astfel, se retine faptul ca in mod corect petenta a procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata la data incasarii avansului si nu la data emiterii facturii pentru avansul incasat.

Tot in luna ianuarie 2007 petenta emite urmatoarele facturi pentru manopera confectii: ff...../09.01.2007 in suma totala de ..... lei cu o taxa pe valoarea adaugata in suma de .....lei, ff ...../19.01.2007 in suma totala de ..... lei cu o taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei si ff...../27.01.2007 in suma totala de ..... lei si o taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ..... lei.

La aceeasi data societatea emite factura nr..... prin care storneaza avansuri incasate de la S.C.C S.R.L., aceasta factura fiind in suma totala de ..... lei din care taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei.

Inregistrarile in evidenta contabila, prin insumare, au fost urmatoarele ( conform registrului jurnal din luna ianuarie 2007, registru ce constituie anexa nr.2.5 la RIF):

4111.1 =704	..... lei
4111.1=4427	..... lei
5124.2=419	- ..... lei
5124.2=4427	- ..... lei
5124.2=4111.1	..... lei

Din prezentarea de mai sus rezulta cu claritate faptul ca contestatoarea a stornat avansurile incasate in suma de ..... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de .....lei prin nota contabila dar, in acelasi timp nu a procedat la stornarea acestora si la data emiterii facturii de storno, respectiv a facturii nr...../31.01.2007. Petenta a inregistrat stornarea avansurilor la data emiterii facturilor reprezentand manopera confectii, in aceeasi zi cu inregistrarea acestora in evidenta contabila, respectiv: ff...../09.01.2007, ff...../19.01.2007 si ff...../27.01.2007.

Concluzionand rezulta ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta nu a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala nr...../31.01.2007 reprezentand avans manopera, si factura fiscala nr...../31.01.2007 reprezentand „storno avans manopera luna ianuarie”, intrucat din prezentarea de mai sus a inregistrarilor contabile rezulta ca aceste facturi au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii.

In mod eronat organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea a stornat taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor nr...../09.01.2007, ...../19.01.2007 si ...../27.01.2007 prin nota contabila, fara a emite facturi de storno catre clientul societatii, intrucat nu aceste facturi au fost stornate ci avansurile incasate, factura de storno a acestor avansuri fiind emisa in data de 31.01.2007.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei, organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta asupra acestei sume intrucat nu cunoaste care este suma avansurilor incasate in luna iunie, cum au fost inregistrate in evidenta contabila aceste avansuri, daca suma de ..... lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta unui avans sau aferenta stornarii avansurilor



incasate, in acest caz fiind necesara verificarea mai in detaliu a avansurilor incasate si a celor stornate din evidenta contabila.

Din cele prezentate mai sus rezulta faptul ca organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului asa cum prevede art.94 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, limitandu-se doar la a preciza ca anumite facturi fiscale nu au fost inregistrate in evidenta contabila.

Intrucat sustinerile contestatoarei sunt contradictorii cu cele ale organelor de inspectie fiscala si cu documentele aflate la dosarul cauzei (facturi fiscale, registrul jurnal, anexe la raportul de inspectie fiscala), organul de solutionare a contestatiei nu poate stabili cu claritate care este suma avansurilor incasate prin banca sau prin casa, daca acestea au fost decontate, data la care au fost decontate, daca au fost emise facturi de storno pentru aceste avansuri, daca aceste facturi au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii, etc. Astfel, organul de solutionare nu poate stabili cu claritate baza impozabila, motiv pentru care, in conformitate cu prevederile art.216, alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevede ca: "**Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.**" si ale pct.12.6. din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata : "**In situatia in care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.**", va desfiinta punctul 2.1.1 din decizia de impunere nr...../17.04.2008 referitoare la taxa pe valoarea adaugata si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si punctul 2 din raportul de inspectie nr.IV/...../17.04.2008 referitor la taxa pe valoarea adaugata, urmand ca organele de inspectie fiscala sa intocmeasca un alt act care va viza considerentele prezentei decizii si aceeasi perioada.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 70 alin.(1), 207; 209 alin.(1) lit.a); 210; 213 alin.(1);216; 217 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

#### **DECIDE:**

**Art.1** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. B. S.R.L. pentru suma de ..... lei reprezentand impozit pe profit.

**Art.2** Respingerea ca nemotivata a contestatiei pentru suma totala de ..... lei reprezentand: ..... lei impozit pe profit si ..... lei accesorii aferente impozitului pe profit.

**Art.3** Desfiintarea punctului 2.1.1 din decizia de impunere nr...../17.04.2008 referitoare la obligatia de plata la bugetul de stat a sumei de ..... lei reprezentand: ..... lei taxa pe valoarea adaugata si ..... lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si a punctului 2 din raportul de inspectie nr.IV/...../.....2008 referitor la taxa pe valoarea adaugata, urmand ca organele de inspectie fiscala sa intocmeasca un alt act care va viza considerentele prezentei decizii si aceeasi perioada.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 30 zile de la comunicare.

