



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V



Str. Ștefan cel Mare, nr. 56, V, jud. V
Tel: 0235315297, 0235314143/429, Fax: +0235317067
e-mail: admin.vsvsjudx01.vs@mfinante.ro

DECIZIA nr. 12/xx.xx.2013
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. I S.R.L., CIF: XXX,
înregistrată la D.G.F.P. V sub nr. xxx/xx.xx.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice x din cadrul D.G.F.P. V, cu adresa nr. xxx/xx.xx.2013, înregistrată la registratura generală sub nr. xxx/xx.xx.2013 cu privire la contestația formulată de S.C. I S.R.L., CIF: XXX, cu sediul social în sat D, comuna D, județul V, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul V sub nr. Jx/x/2003, împotriva **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. XXX/xx.xx.2012**, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. xxx/xx.xx.2013.

Contestația are ca obiect suma totală de xxx lei reprezentând:

- impozit pe profit: xxx lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: xxx lei;
- penalități de întârziere: xxx lei;
- taxă pe valoarea adăugată: xxx lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: xxx lei;
- penalități de întârziere: xxx lei.

Contestația, în original, a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (18.01.2013) în raport de data comunicării pe bază de semnătură a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. XXX/xx.xx.2012 (19.12.2012) și este însoțită de Referatul cu propuneri de soluționare nr. xxx/xx.xx.2013 întocmit de echipa de inspecție fiscală și aprobat de conducerea A.I.F. din cadrul D.G.F.P. V, în care este precizat că împotriva societății nu a fost înaintată plângere penală și nici nu au fost luate măsuri asiguratorii.

În ceea ce privește excepția invocată de contestatoare referitoare la termenul de comunicare a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. XXX/xx.xx.2011, în speță se aplică art. 109, alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, modificat prin Ordonanța nr. 29 din 31 august 2011 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede următoarele:

”(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.

(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;

b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.

(4) Deciziile prevăzute la alin. (3) se comunică în termen de 30 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.”

În consecință organele de inspecție fiscală au respectat prevederile sus menționate referitoare la termenul de comunicare a deciziei întrucât controlul a fost finalizat în data de 29.11.2012 conform R.I.F. nr. XXX/xx.xx.2012, iar Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. XXX/xx.xx.2012 a fost comunicată contestatoarei, pe bază de semnătură, la data de 19.12.2012, respectându-se termenul de 30 de zile precizat la art. 109, alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând ca în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1), art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice V, prin Compartimentul soluționarea contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de S.C. I S.R.L V.

I. S.C. I S.R.L. cu sediul social în sat D, comuna D, județul V, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul V sub nr. Jx/x/2003, având CIF: XXX, prin reprezentatul său legal IM în calitate de asociat unic formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. XXX/xx.xx.2012 emisă de D.G.F.P. V – Activitatea de Inspecție Fiscală la data de 29.11.2012, decizie comunicată la data de 19.12.2012 cu adresa nr. xxx/xx.xx.2012 emisă de D.G.F.P. V – Activitatea de Inspecție Fiscală, solicitând admiterea contestației și anularea în tot a deciziei de impunere atacată pentru obligațiile fiscale suplimentare de plată reprezentând:

- impozitul pe profit datorat de persoane juridice române stabilit suplimentar de plată, în sumă de xxx lei, drept consecință a bazei impozabilă stabilită suplimentar în perioada 01.01.2007 – 31.12.2011, în cuantum de xxx lei;

- dobânzi/majorări de întârziere în sumă de xxx lei, ca urmare a stabilirii suplimentare a obligației principale de plată calculate pentru perioada 26.01.2008 – 15.11.2012, aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice române în cuantum de xxx lei;

- penalitate de întârziere în sumă de xxx lei, ca urmare a stabilirii suplimentare a obligației principale de plată calculată pentru perioada 01.07.2010 – 15.11.2012, aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice române în cuantum de xxx lei;

- taxa pe valoarea adăugată – lunar, stabilită suplimentar de plată, în sumă de xxx lei, drept consecință a bazei impozabilă stabilită suplimentar în perioada 01.01.2007 – 31.12.2011, în cuantum de xxx lei;

- dobânzi/majorări de întârziere pentru taxa pe valoarea adăugată – lunar, în sumă de xxx lei, ca urmare a stabilirii suplimentare a obligației principale de plată în cuantum de xxx lei, calculate pentru perioada 26.10.2007 – 15.11.2012;

- penalitate de întârziere aferentă taxei pe valoarea adăugată – lunar, în sumă de xxx lei, ca urmare a stabilirii suplimentare a obligației principale de plată în cuantum de xxx lei, calculate pentru perioada 01.10.2010 – 15.11.2012.

Prin contestația înregistrată, S.C. I S.R.L. solicită pronunțarea asupra excepției privind legalitatea deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, decizie cu numărul de înregistrare XXX din xx.xx.2012, plecând de la prevederile art. 109 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează termenii de comunicare și de întocmire a deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată,

precum și a deciziei privind nemodificarea bazei de impunere, stabilite ca rezultat al inspecției fiscale care, susține petenta, precizează următoarele: “(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.

(3) Deciziile prevăzute la alin. (2) se comunică în termen de 7 zile de la data finalizării raportului de inspecție fiscală.”

Astfel, S.C. I S.R.L., prin reprezentantul său legal precizează faptul că toate constatările fiscale ce au făcut obiectul emiterii Deciziei de impunere nr. XXX privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr. XXX încheiat la data de xx.xx.2012, după discuția finală din data de 28.11.2012, au fost comunicate petentei după mai bine de 18 zile, fapt confirmat de data întocmirii adresei xxx, adică xx.xx.2012.

Această întârziere, cu referire la rezultatul inspecției fiscale ca bază a determinării obligațiilor fiscale stabilite în plus în conținutul deciziei de impunere, nu este în conformitate cu prevederile art. 109 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează termenii de comunicare și de întocmire a deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite ca rezultat al inspecției fiscale. Astfel, precizează petenta, de la data de 29.11.2012, considerată drept dată de aprobare a Raportului de inspecție fiscală nr. XXX/xx.xx.2002 și până la data de 19 decembrie 2012, considerată ca dată de comunicare a deciziei de impunere cu numărul de înregistrare xxx din xx.xx.2012 a trecut un termen mult prea mare față de ceea ce prevede Codul de procedură fiscală la art. 109, adică decizia privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. XXX, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice V la data de 29.11.2012 nu a fost comunicată în termen de 7 zile de la data finalizării Raportului de inspecție fiscală nr. XXX/xx.xx.2012.

Referitor la Raportul de inspecție fiscală nr. XXX încheiat la data xx.xx.2012 (data de înregistrare 29.11.2012, data listării 11.12.2012 și data comunicării fiind 19.12.2012 conform adresei de remitere nr. xxx/xx.xx.2012), petenta susține că acesta este neîntemeiat în fapt și în drept și solicită a fi respins în totalitate pentru constatările fiscale referitoare la:

- impozitul pe profit datorat de persoane juridice române stabilit suplimentar de plată în perioada 01.01.2007 – 31.12.2011 (paginile 3-6 din R.I.F. nr. XXX/xx.xx.2012);

- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice române calculate pentru perioada 26.01.2008 – 15.11.2012 (pagina 7 din R.I.F. nr. XXX/xx.xx.2012);

- penalitate de întârziere aferentă impozitului pe profit datorat de persoane juridice române calculată pentru perioada 01.07.2010 – 15.11.2012 (pagina 7 din R.I.F. nr. XXX/xx.xx.2012);

- taxa pe valoarea adăugată – lunar, stabilită suplimentar de plată în perioada 01.01.2007 – 31.12.2011 (paginile 7-10 din R.I.F. nr. XXX/xx.xx.2012);

- dobânzi/majorări de întârziere pentru taxa pe valoarea adăugată – lunar calculate pentru perioada 26.10.2007 – 15.11.2012 (pagina 10 din R.I.F. nr. XXX/xx.xx.2012);

- penalitate de întârziere aferentă taxei pe valoarea adăugată – lunar calculată pentru perioada 01.01.2010 – 15.11.2012 (paginile 10-11 din R.I.F. nr. XXX/xx.xx.2012);

- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în perioada 01.01.2007 – 31.12.2011 (pagina 11 din R.I.F. nr. XXX/xx.xx.2012).

Drept consecință a celor prezentate mai sus S.C. I S.R.L. solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. XXX/xx.xx.2012 pentru:

- impozitul pe profit datorat de persoane juridice române stabilit suplimentar de plată, în sumă de xxx lei, drept consecință a bazei impozabilă stabilită suplimentar în perioada 01.01.2007 – 31.12.2011 în cuantum de xxx lei;

- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice române în sumă de xxx lei, ca urmare a stabilirii suplimentare a obligației principale de plată în cuantum de xxx lei, calculate pentru perioada 26.01.2008 – 15.11.2012;

- penalitate de întârziere aferentă impozitului pe profit datorat de persoane juridice române, în sumă de xxx lei, ca urmare a stabilirii suplimentare a obligației principale de plată în cuantum de xxx lei, calculate pentru perioada 01.07.2010 – 15.11.2012;

- taxa pe valoarea adăugată – lunar, stabilită suplimentar de plată, în sumă de xxx lei, drept consecință a bazei impozabilă stabilită suplimentar în perioada 01.01.2007 – 31.12.2011 în cuantum de xxx lei;

- dobânzi/majorări de întârziere pentru taxa pe valoarea adăugată – lunar, în sumă de xxx lei, ca urmare a stabilirii suplimentare a obligației principale de plată în cuantum de xxx lei, calculate pentru perioada 26.10.2007 – 15.11.2012;

- penalitate de întârziere aferentă taxei pe valoarea adăugată – lunar, în sumă de xxx lei, ca urmare a stabilirii suplimentare a obligației principale de plată în cuantum de xxx lei, calculate pentru perioada 01.10.2010 – 15.11.2012.

Motivele contestației

A. Referitor la impozitul pe profit datorat de persoane juridice române stabilit suplimentar de plată în perioada 01.01.2007 – 31.12.2011 (paginile 3-6 din R.I.F. nr. XXX/xx.xx.2012), petenta formulează următoarele obiecțiuni:

Referitor la cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au document justificativ în valoare de xxx lei care, prin reconsiderarea lor drept cheltuieli nedeductibile au influențat și TVA deductibilă, se precizează că aceste cheltuieli sunt aferente exercițiului 2006 și au fost înregistrate eronat pe materiale consumabile, nefiind înregistrate pe cheltuieli, deși prezentau documente care justificau înregistrarea pe cheltuieli (note de recepție și bon de consum). Fiind vorba doar de o corecție din exercițiul anterior, având la bază documente justificative, nu se justifică creșterea nivelului cheltuielilor nedeductibile și nici a bazei de impunere stabilită suplimentar pentru sumele înscrise în Raportul de inspecție fiscală. În consecință, cheltuielile nedeductibile ar scădea cu suma de xxx lei.

Cu privire la considerarea ca și cheltuieli nedeductibile a mărfurilor constatate lipsă în gestiune la data de 31.12.2011, petenta exprimă poziția că organul de control a inclus în stocul la 31.12.2011 și “vânzările ulterioare de pe caiet”. În acest sens echitabil ar fi ca la data constatării mărfurilor lipsă din gestiune să se procedeze la valorificarea inventarului prin includerea acestora pe venituri, după colectarea și evidențierea TVA. Acest fapt este prevăzut de normativele referitoare la inventar și inventariere. În concluzie, referitor la această constatare, cheltuielile nedeductibile ar scădea cu xxx lei.

În ceea ce privește piesele de schimb, energia electrică și lemnele de foc, prin explicațiile prezentate la TVA deductibilă, cheltuielile nedeductibile constatate prin raportul de inspecție fiscală (ca și baza impozabilă privind TVA deductibilă) s-ar diminua cu xxx lei.

Concluzionând, referitor la debitul principal stabilit în urma inspecției fiscale prin decizia de impunere nr. XXX/xx.xx.2012 petenta consideră că ar trebui procedat la diminuarea obligațiilor stabilite suplimentar de la suma de xxx lei la xxx lei prin diminuarea bazei impozabile de la xxx lei la xxx lei. Concomitent ar suferi modificări și volumul dobânzilor/majorărilor de întârziere pentru impozitul pe profit calculate pentru perioada 26.01.2008 – 15.11.2012 precum și penalitatea de întârziere aferentă

impozitului pe profit calculată pentru perioada 01.07.2010 – 15.11.2012 prin diminuarea bazei impozabile stabilită suplimentar de la suma de xxx lei la xxx lei.

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată – lunar, stabilită suplimentar de plată în perioada 01.01.2007 – 31.12.2011 (paginile 7-10 din R.I.F. nr. xxx/xx.xx.2012), asupra mărimii debitului stabilit suplimentar în sumă de 63.713 lei petenta formulează următoarele obiecțiuni:

-în luna martie 2007 s-a procedat la diminuarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă cu suma de xxx lei deoarece s-a considerat că furnizorul PM SRL, CUI: 17178585, în prezent având numele societății ES SRL, este neplătitor de taxă pe valoarea adăugată și fără activitate. De fapt nu s-a ținut seama că la data facturii furnizorul era plătitor de TVA, chiar dacă în prezent și-a schimbat numele și sediul social, deoarece cifra de afaceri la anul 2006 era a unei persoane juridice plătitoare de TVA și conținutul facturii se referea la o diferență de preț pentru o achiziție (rafturi) efectuată în anul 2005. Din extrasul din Registrul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA se observă că societatea în cauză, figurând cu numele actual de ES SRL a fost înregistrată în scopuri de TVA în perioada 02.02.2005 – 21.05.2012. În consecință nu se justifică diminuarea TVA deductibilă și nici a bazei de impunere pentru sumele înscrise în R.I.F.;

-în luna octombrie 2007 s-a procedat la considerarea sumei de xxx lei reprezentând drept TVA aferentă cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal pentru cheltuieli înregistrate în contabilitate care nu au la bază document justificativ a cărei bază de impunere se ridică la nivelul sumei de xxx lei, prin înregistrarea unei note contabile privind cheltuielile cu unele materiale. De fapt aceste cheltuieli sunt aferente exercițiului 2006, reprezintă cheltuieli cu consumabile și au fost înregistrate eronat pe materiale consumabile în anul 2006, nefiind înregistrate pe cheltuieli, deși prezentau documente care justificau înregistrarea pe cheltuieli (note de recepție și bon de consum). Fiind vorba doar de o corecție din exercițiul anterior, având la bază documente justificative, nu se justifică diminuarea TVA deductibilă și nici a bazei de impunere pentru sumele înscrise în R.I.F.;

-în luna ianuarie și februarie 2008 s-a procedat la diminuarea TVA deductibilă pentru suma de xxx lei, respectiv xxx lei, deoarece echipa de control a considerat că furnizorii de piese auto ZYI SRL, CUI: xxx și RGCIC SRL, CUI: xxx sunt neplătitori de TVA. Petenta menționează că la consultarea site-lui M.F.P. a constatat că cei doi furnizori sunt inactivi, fără să desfășoare activitate, însă de la sfârșitul anului 2010 și, mai mult decât atât, cifra de afaceri la sfârșitul anului 2007 îi recomandă drept plătitori TVA și pentru anul 2008. Se anexează extras din Registrul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA unde se observă că societățile în cauză au fost înregistrate în scopuri de TVA în perioada 01.10.2002 – 01.11.2010 respectiv 16.11.1998 – 01.11.2010. În consecință nu se justifică diminuarea TVA deductibilă și nici a bazei de impunere pentru sumele înscrise în R.I.F.;

-în luna martie 2010 s-a procedat la diminuarea cu xxx lei a TVA deductibilă la achiziția piese auto pentru duba de marfă pe motiv că această cheltuială este nedeductibilă pe considerentul lipsei bonului de consum pentru justificarea cheltuielilor. În fapt constatarea lipsei existenței bonului de consum s-a făcut doar de organul fiscal, fără a accepta dovada prezentării acestora, pentru motivul că metoda de efectuare a controlului este prin sondaj și că s-au constatat lipsuri atât în documentele primare cât și la nivelul notelor contabile și a registrelor aferente. Petenta precizează că această justificare nu reprezintă un motiv serios de a nu lua în considerare utilitatea bunului respectiv în folosul societății;

-în luna mai 2011 s-a procedat la diminuarea TVA deductibilă cu suma de xxx lei considerând drept cheltuieli nedeductibile piesele de schimb tractor necesare reparației mijlocului fix "Tractor MASEY Ferguson 125 cp", bun ce a fost achiziționat pentru a efectua dotarea acestuia cu dispozitiv cu lamă pentru a presta servicii către Primăria D dar și pentru a efectua operațiuni specifice pentru aprovizionarea cu marfă

atunci când condițiile meteo nu permit accesul pe drumurile publice până la cele 6 puncte de lucru ale societății.

S.C. I S.R.L. contestă justificarea reprezentanților echipei de control precum că aceste cheltuieli cu pesele de schimb pentru tractor în sumă de xxx lei sunt cheltuieli care nu au corespondent în venituri din prestări servicii, precizând că mijlocul fix achiziționat nu a avut astfel de destinație efectuând operațiuni de acces în zona magazinelor alimentare în vederea aprovizionării ritmice, zilnice cu produse în stare proaspătă în perioada când drumurile sunt impracticabile din motive ce țin de starea vremii.

-În luna mai 2011 și octombrie 2011 s-a procedat la diminuarea TVA deductibilă cu suma de xxx lei, respectiv xxx lei, deoarece achiziția de piese auto necesară reparațiilor la cele două dube au fost declarate nedeductibile pentru considerentul lipsei bonului de consum pentru justificarea cheltuielilor. În fapt, constatarea lipsei existenței bonului de consum s-a făcut doar de organul fiscal, fără a accepta dovada prezentării acestora, pentru motivul că metoda de efectuare a controlului este prin sondaj și că s-au constatat lipsuri atât în documentele primare cât și la nivelul notelor contabile și a registrelor aferente, petenta precizând că această justificare nu reprezintă un motiv serios.

În concluzie, petenta consideră că la anexa 2 din R.I.F. este vorba de diminuarea TVA deductibilă de xxx lei prin considerarea unor cheltuieli drept cheltuieli nedeductibile față de totalul anexei de xxx lei.

Referitor la anexa 6 cu referire la stocul de marfă "vândut pe caiet" la 31.12.2011 și nedeclarat la venituri față de constatarea organului de control că la cele 8 gestiuni ale societății ar exista "marfă vândută pe caiet" la data de 31.12.2011 prin verificarea rapoartelor de gestiune, petenta precizează că organul de control a inclus în stocul la 31.12.2011 și "vânzările ulterioare de pe caiet". În acest sens echitabil ar fi ca la data constatării mărfurilor lipsă din gestiune să se procedeze la valorificarea inventarului prin includerea acestora pe venituri, după colectarea și evidențierea TVA. Acest fapt este prevăzut de normativele referitoare la inventar și inventariere.

În concluzie, după majorarea TVA colectată cu suma de xxx lei la data valorificării constatării minusurilor în gestiune, dobânzile de întârziere aferente TVA s-ar diminua semnificativ, până la concurența sumei de xxx lei iar penalitățile de întârziere aferente TVA s-ar diminua cu xxx lei.

Referitor la anexa 3 din R.I.F. privind calculul TVA (inclusiv dobânzi și penalități de întârziere), petenta precizează că la calculul majorărilor și penalităților nu s-a ținut cont de soldul negativ al TVA și nici de plățile efectuate specific fiecărei perioade.

Astfel că, la luna septembrie 2008, prima lună când organul de control a calculat dobânzi pentru un sold TVA de plată de xxx lei, fără a face diminuarea acesteia cu xxx lei cât era soldul negativ la acea dată (influențat cu calculele din anexa 2) și suma pentru care s-ar fi convenit calculate dobânzi ar fi xxx lei și nu xxx lei cât a evidențiat organul de control. Fără a extinde calculul dobânzilor pentru toată perioada controlului cu cele exprimate mai sus, debitul constatat în plus la TVA s-ar diminua cu cel puțin suma de xxx lei, fără a cuantifica valoarea dobânzilor aferente TVA.

Concluzionând, S.C. I S.R.L. susține că ar trebui procedat la diminuarea obligațiilor stabilite suplimentar de la suma de xxx lei la xxx lei prin diminuarea bazei impozabile de la xxx lei la xxx lei concomitent cu modificarea dobânzilor/majorărilor de întârziere aferente TVA calculate pentru perioada 26.10.2007 – 15.11.2012 precum și a penalităților de întârziere aferente TVA calculate pentru perioada 01.10.2010 – 15.11.2012.

În consecință, S.C. I S.R.L. prin reprezentatul său legal Iacob Mirela susține contestarea în totalitate a Deciziei de impunere nr. XXX/xx.xx.2012, comunicată contribuabilului la data de 19.12.2012, având în vedere prevederile imperative ale art. 109, alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la legătura dintre raportul de inspecție

fiscală prin constatările fiscale referitoare la obligațiile fiscale stabilite suplimentar și decizia de impunere care, va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale, și solicită anularea Deciziei de impunere nr. XXX/xx.xx.2012 și pe cale de consecință, refacerea controlului fiscal.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. XXX din xx.xx.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice x din cadrul D.G.F.P. V în baza Raportului de inspecție fiscală nr. XXX/xxx.xx.2012 s-au stabilit în sarcina S.C. I S.R.L. obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de xxx lei reprezentând:

- impozit pe profit: xxx lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: xxx lei;
- penalități de întârziere: xxx lei;
- taxă pe valoarea adăugată: xxx lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: xxx lei;
- penalități de întârziere: xxx lei.

A. Referitor la impozitul pe profit

Cu ocazia inspecției fiscale efectuată s-a urmărit modul de înregistrare a veniturilor realizate și cheltuielilor aferente acestora, deducerea legală a unor elemente de constituire (rezerva legală), nedeductibilitatea unor cheltuieli din punct de vedere fiscal (dobânzi și penalități), înregistrarea unor cheltuieli cu deductibilitate limitată legal (cheltuieli de protocol, sponsorizări, cheltuieli cu caracter social, cheltuieli cu diurna și deplasările, ș. a.).

Pentru perioada verificată firma de contabilitate SC ERM SRL V reprezentată de domnul TCE nu a pus la dispoziția organului de control evidența financiar-contabilă în totalitate pentru perioada 01.01.2007-31.12.2011:

-pentru perioada 01.01.2007-31.12.2008 a prezentat următoarele acte contabile: balanțe de verificare, registru de casă, note contabile centralizatoare și actele primare (facturi + recepții mărfuri);

-pentru perioada 01.01.2009 - 31.12.2011 a pus la dispoziție doar documentele primare, motivând că nu a listat documentele contabile întocmite la momentul respectiv, iar acum nu o poate face, invocând motive tehnice ale programului de contabilitate, în fapt acesta neevidențiind la momentul respectiv veniturile și cheltuielile, dovadă și declarațiile depuse după 5 ani, date eronate declarate în situațiile financiare și declarația 101 care nu coincid cu datele din bilanțul încheiat la sfârșitul anului.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit baza impozabilă prin estimare, având ca bază de calcul declarațiile depuse de contribuabil, conform art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

În urma inspecției efectuată s-a constatat, pentru perioada verificată următoarele:

Anul 2007

- profit societate = xxx lei;
- profit control = xxx lei;
- impozit profit constituit și declarat =xxx lei;
- impozit profit control = xxx lei.

Anul 2008

- profit societate = xxx lei;
- profit control = xxx lei;
- impozit profit constituit și declarat = xxx lei;
- impozit profit control = xxx lei.

Anul 2009

- profit societate = xxx lei;
- profit control = xxx lei;
- impozit profit constituit = xxx lei;

-impozit profit declarat = xxx lei

-impozit profit control = xxx lei.

Anul 2010 (01.01.2010-30.09.2010)

-profit societate = xxx lei;

-profit control = xxx lei;

-impozit minim constituit și declarat = xxx lei;

-impozit minim control = xxx lei.

Anul 2010 (01.10.2010-31.12.2010)

-profit societate = xxx lei;

-profit control = xxx lei;

-impozit profit constituit = xxx lei;

-impozit declarat = xxx lei;

-impozit profit control = xxx lei.

Anul 2011

-profit societate = xxx lei;

-profit control = xxx lei;

-impozit profit constituit și declarat = xxx lei;

-impozit profit control = xxx lei.

Pentru perioada verificată s-a stabilit o diferență de bază impozabilă de xxx lei reprezentând:

-stoc de marfă constatat lipsă din gestiune la data de 31.12.2011 în sumă de xxx lei (xxx – xxx TVA), conform rapoartelor de gestiune pe fiecare punct de lucru;

-cheltuieli nedeductibile în sumă de xxx lei, reprezentând:

-xxx lei -cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ (notă contabilă consumabile înregistrate pe cheltuieli, aflate în stoc la 01.01.2007, din anii precedenți și fără a fi justificate cu bunuri de consum);

-xxx lei - lemne foc care au înscris la cumpărător diverși cetățeni din comuna D;

-xxx lei – aprovizionări cu materiale de la diverse firme, care nu au fost recepționate, nu au deviz de lucrări și nu s-a întocmit bon de consum (în fapt justificarea cheltuielilor respective): SC RGC SRL B, CF: xxx, SC YZI SRL, CF: xxx, SC PM SRL, CF: xxx.

-cheltuieli piese schimb tractor, cheltuieli care nu au corespondent în venituri -xxx lei;

-cheltuieli transport umplutură pentru drumuri publice – xxx lei.

Pentru perioada respectivă organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar, conform datelor prezentate (anexa 5) impozit pe profit în sumă de xxx lei (2007 = xxx lei, 2008 = xxx lei, 2009 = xxx lei, 2010 (01.01-30.09) = 0 lei, 2010 (01.10-31.12) = xxx lei, 2011 = xxx lei).

Deasemenea s-a declarat eronat impozitul pe profit în sumă de xxx lei aferent anului 2009 (suma de xxx lei în loc de xxx lei).

Pentru diferențele constatate în sumă totală de xxx lei au fost calculate dobânzi în valoarea de xxx lei (până la data de 15.11.2012) și penalități de întârziere în sumă de xxx lei (până la data de 15.11.2012).

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată

S-au verificat următoarele documente financiar contabile și fiscale:

-actul constitutiv al societății din care rezultă că operațiunile efectuate de contribuabil sunt cuprinse în obiectul de activitatea;

-jurnalele de cumpărări și vânzări în care au fost înregistrate documentele de intrări și ieșiri de valori materiale cu taxa pe valoarea adăugată aferentă;

-facturile fiscale și alte documente fiscale specifice, aprobate conform legii, din care a rezultat taxa pe valoarea adăugată deductibilă și cea colectată;

-contractele comerciale încheiate cu diverși clienți și furnizori de bunuri materiale și de prestări servicii;

-note contabile și registrul jurnal;

-deconturile de TVA depuse de contribuabil și înregistrate la organul fiscal teritorial;

-fișa sintetică a plătitorului de impozite și taxe fiscale emisă de organul fiscal teritorial la data efectuării inspecției fiscale.

Pentru perioada verificată firma de contabilitate SC ERM SRL V reprezentată de domnul TCE nu a pus în totalitate la dispoziția organului de control evidența financiar-contabilă pentru perioada 01.01.2007-31.12.2011, astfel:

-pentru perioada 01.01.2007-31.12.2008 a prezentat următoarele acte contabile: balanțe de verificare, registru de casă, note contabile centralizatoare și actele primare (facturi + recepții mărfuri);

-pentru perioada 01.01.2009 31.12.2011 a pus la dispoziție doar documentele primare, motivând că nu a listat documentele contabile întocmite la momentul respectiv, iar acum nu o poate face, invocând motive tehnice ale programului de contabilitate, în fapt acesta neevidențiiind la momentul respectiv veniturile și cheltuielile, doavadă și declarațiile depuse după 5 ani, date raportate în situațiile financiare eronat –declarația 101 nu coincide cu datele din bilanțul încheiat la sfârșitul anului.

În consecință organele de inspecție fiscală au stabilit baza impozabilă prin estimare, având ca bază de calcul declarațiile depuse de contribuabil, conform art. 67 din Codul de procedură fiscală.

Din inspecția fiscală efectuată au rezultat următoarele:

Pentru perioada verificată, 01.01.2007 la 31.12.2011, s-au constatat diferențe între tva deductibilă stabilită de societate și tva deductibilă stabilită în urma controlului în sumă de xxx lei astfel:

- TVA deductibilă societate = xxx lei;

- TVA deductibilă control = xxx lei;

Rezultă diferență stabilită de control în valoare de xxx lei, constituită din:

-xxx lei, conform anexei nr. 2 la raportul de inspecție fiscală se compune din TVA aferentă:

-cheltuielilor înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ = xxx lei (notă contabilă consumabile înregistrate pe cheltuieli, aflate în stoc la 01.01.2007, din anii precedenți și fără a fi justificate cu bunuri de consum);

-xxx lei - lemne foc care au înscris la cumpărător diverși cetățeni din comuna D;

-xxx lei – aprovizionări cu materiale de la diverse firme, care nu au fost recepționate, nu s-a întocmit deviz de lucrări și/sau bon de consum penru justificarea cheltuielilor respective: SC RGC SRL B, CF: xxx, SC YZI SRL, CF: xxx, SC PM SRL, CF: xxx;

-cheltuieli piese de schimb tractor, cheltuieli care nu au corespondent în venituri din prestări servicii = xxx lei;

-cheltuieli de transport umplutura pentru drumuri publice = xxx lei;

-xxx lei reprezintă diferența între TVA deductibilă înregistrată în contabilitate în anii 2007 și 2008 în sumă de xxx lei și suma declarată în deconturile TVA aferentă anilor 2007 și 2008 în sumă de xxx (anexa 3).

Pentru perioada verificată 01.01.2007 – 31.12.2011, s-au constatat diferențe între TVA colectată de societate și TVA colectată în urma controlului în sumă de xxx lei astfel:

-TVA colectată societate = xxx lei;

-TVA colectată în urma controlului = xxx lei;

-diferență control = xxx lei.

Diferența de xxx lei se compune din:

-xxx lei reprezintă TVA aferentă stocului de marfă constatat lipsă din gestiune la 31.12.2011, conform rapoartelor de gestiune întocmite la fiecare punct de lucru (anexa nr. 5);

-xxx lei reprezintă diferența între TVA colectată înregistrată în contabilitate în anii 2007 și 2008 în sumă de xxx lei și suma declarată în deconturile de TVA aferentă anilor 2007 și 2008 în sumă de xxx lei (anexa nr. 3).

Total diferență TVA stabilită în urma controlului xxx lei (xxx lei TVA deductibilă + xxx lei TVA colectată).

Pentru diferențele constatate în valoare de xxx lei au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă de xxx lei (calculate până la data de 15.11.2011) și penalități de întârziere în sumă de xxx lei (calculate până la data de 15.11.2011).

III. Având în vedere actele și documentele dosarului, susținerile contestatoarei în raport de prevederile actelor normative invocate de contestatoare și de organul de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

S.C. I S.R.L. cu sediul social în sat D, comuna D, județul V, număr de înmatriculare la O.R.C. Jx/x/2003, CUI: XXX contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. XXX din xx.xx.2012 emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. XXX/xx.xx.2012 întocmite de către Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul de Inspecție Fiscală x din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului V pentru suma de xxx lei astfel:

- impozit pe profit: xxx lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: xxx lei;
- penalități de întârziere: xxx lei;
- taxă pe valoarea adăugată: xxx lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: xxx lei;
- penalități de întârziere: xxx lei.

A. Referitor la impozitul pe profit:

Perioada verificată: 01.01.2007 - 31.12.2011.

Cauza supusă soluționării DGFP V prin Compartimentul soluționarea contestațiilor este să se pronunțe dacă S.C. I S.R.L. în mod legal datorează la bugetul de stat obligația fiscală suplimentară cu titlu de impozit pe profit în sumă de xxx lei stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr. XXX/xx.xx.2012.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. XXX din xx.xx.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice x din cadrul D.G.F.P. V în baza Raportului de inspecție fiscală nr. XXX/xx.xx.2012 s-au stabilit în sarcina S.C. I S.R.L. obligații fiscale suplimentare de plată cu titlu de impozit pe profit în sumă de xxx lei.

Diferența de bază impozabilă stabilită de inspecția fiscală în valoare de 111.466 lei se constituie din:

-suma de xxx lei (xxx – xxx TVA) reprezintă stoc de marfă constatat lipsă din gestiune la data de 31.12.2011 la toate cele 8 puncte de desfacere, conform rapoartelor de gestiune pe fiecare punct de lucru;

-suma de xxx lei reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite de inspecția fiscală, constituită din:

-xxx lei - cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ (notă contabilă consumabile înregistrate pe cheltuieli, aflate în stoc la 01.01.2007, din anii precedenți și fără a fi justificate cu bonuri de consum);

-xxx lei – cheltuieli cu lemne foc care au înscris la cumpărător diverși cetățeni din comuna Dragomirești;

-xxx lei – cheltuieli cu materiale aprovizionate de la diverse firme, care nu au fost recepționate, nu au deviz de lucrări și nu s-a întocmit bon de consum (în fapt justificarea cheltuielilor respective): SC RGC SRL B, CF: xxx, SC YZI 2002 SRL, CF: xxx, SC PM SRL, CF: xxx.

-xxx lei - cheltuieli piese schimb tractor, cheltuieli care nu au corespondent în venituri din prestări servicii;

-xxx lei cheltuieli transport umplutură pentru drumuri publice.

Totodată, așa cum este consemnat atât în raportul de inspecție fiscală cât și în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, agentul economic a declarat eronat impozitul pe profit aferent anului 2009, respectiv suma de xxx lei în loc de xxx lei, rezultând o diferență de xxx lei.

Se reține că deși solicită anularea în tot a deciziei de impunere atacată, la capitolul impozit pe profit datorat de persoane juridice române stabilit suplimentar de plată în perioada 01.01.2007 – 31.12.2011, S.C. I S.R.L. motivează contestația doar pentru:

- xxx lei (xxx – xxx TVA) – stoc marfă constatat lipsă din gestiune la data de 31.12.2011, pe baza rapoartelor de gestiune la fiecare punct de lucru stabilite în baza art. 21, alin. (4) li. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- xxx lei -cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, considerate nedeductibile la control în baza art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- cheltuieli cu piese de schimb tractor, energie electrică și lemne foc, fără a se preciza sumele, fără să prezinte motivare și pentru diferența de bază impozabilă stabilită suplimentar până la concurența sumei de xxx lei.

Se mai reține că organul de control nu a considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile cu energia electrică, aspect ce rezultă din anexa 2 la Raportul de inspecție fiscală nr. xxx/xx.xx.2012, așa cum eronat contestatoarea consemnează în conținutul contestației.

A1) Referitor la suma de xxx lei (xxx – xxx TVA) reprezentând stoc de marfă constatat lipsă din gestiune, cauza supusă soluționării D.G.F.P. V prin Compartimentul soluționarea contestațiilor este să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală au procedat corect prin încadrarea la cheltuieli nedeductibile fiscal a lipsei constatate în gestiune la data de 31.12.2011 în valoarea de xxx lei (xxx – xxx TVA), la toate cele 8 puncte de desfacere, conform rapoartelor de gestiune pe fiecare punct de lucru.

În fapt, în baza rapoartelor de gestiune pe fiecare punct de lucru, organele de inspecție fiscală au stabilit că la data de 31.12.2011 operatorul economic înregistrează o lipsă în gestiunea de mărfuri în sumă de xxx lei la toate cele 8 puncte de desfacere, din care xxx lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă.

În drept, se aplică art. 21, alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care, la litera c) prevede următoarele:

“Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI.[...]”.

Potrivit declarației dată de doamna IM, administrator și asociat unic al S.C. I S.R.L. la data de xx.xx.2012, existentă în copie la dosarul cauzei, rezultă că " marfa vândută pe caiet și neîncasată la data de 17.10.2012 la toate cele 8 puncte de desfacere în valoare de xxx lei conform evidențelor de la punctele de lucru este reală ".

Totodată, aceasta mai declară că " același sold de marfă trecut în caietele de la gestionari a fost și la data de 31.12.2011".

Potrivit prevederilor legale precizate anterior, rezultă că sunt considerate cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil acele cheltuieli care privesc bunurile de natura stocurilor constatate lipsă în gestiune și neimputabile.

Nu are relevanță în soluționarea favorabilă a cauzei susținerea contestatoarei referitoare la faptul că organul de control "a inclus în stocul de marfă la 31.12.2011 și vânzările ulterioare de pe caiet", și că ar fi fost echitabil ca la data constatării mărfurilor lipsă din gestiune să se procedeze la valorificarea inventarului prin includerea acestora în venituri după colectarea și evidențierea TVA deoarece, așa cum este

consemnat în Procesul verbal nr. xxx încheiat la data de xx.xx.2012, după începerea inspecției organul de control a constatat lipsă mai multe documente, solicitând prezentarea listelor de inventariere pentru perioada 01.01.2007-31.12.2011 până la data de 08.10.2012, însă agentul economic nu a dat curs solicitării nici până la data finalizării raportului de inspecție fiscală.

Atâta timp cât societatea recunoaște că lipsa în gestiune în sumă de xxx lei (în fapt "vânzări pe caiet") exista și la data de 31.12.2011, stabilirea obligațiilor suplimentare de plată nu se poate face la data constatării faptei, adică la data inspecției fiscale deoarece în conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) Cod fiscal: *profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile*, ori petenta nu a respectat această prevedere legală.

Totodată, se reține că obligația dovedirii situației de fapt fiscală este stipulată și de prevederile art. 65, alin. (1) din Ordonanța nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevede următoarele:

" Art. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal."

Rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă la impozitul pe profit cu suma de xxx lei la data de 31.12.2011, aferent mărfurilor vândute pe caiet și neînregistrate la venituri, urmând ca pentru acest capăt de cerere contestația să fie respinsă ca neîntemeiată.

A2) Cu privire la cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă de xxx lei care reprezintă cheltuieli înregistrate în contabilitate și care nu au la bază un document justificativ:

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. V prin Compartimentul soluționarea contestațiilor este să se pronunțe dacă cheltuielile cu materiale consumabile în sumă de xxx lei sunt deductibile la calculul profitului impozabil, în condițiile în care înregistrarea acestei sume pe cheltuială nu are la bază un document justificativ (bon de consum).

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că prin nota contabilă fără număr din data de 31.10.2007, S.C. I S.R.L. a înregistrat cheltuieli cu materialele consumabile aflate în stoc la 01.01.2007 din anii precedenți, fără a fi justificate cu bonuri de consum.

În susținerea contestației petenta precizează că aceste cheltuieli sunt aferente exercițiului 2006 și au fost înregistrate eronat pe materiale consumabile, nefiind înregistrate pe cheltuieli, deși deținea documente care justificau înregistrarea pe cheltuieli.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 19, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care prevede:

"Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare." coroborat cu art. 21, alin. (1): **"Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare."**

Totodată, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare la art. 21, alin. (4), litera f) prevede următoarele:

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;", iar Hotărârea nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizează următoarele: „44. *Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare*”.

În aplicarea art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele:

”12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal;

[...]

13. Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin și depunerea unei declarații rectificative în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală”.

Se constată că pentru a nu se încălca principiul independenței exercițiilor, există posibilitatea să se corecteze cheltuielile prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin, prin depunerea unei declarații rectificative pentru anul fiscal respectiv.

Se reține că S.C. I S.R.L. prin contestația formulată nu prezintă argumente de fapt și de drept în măsură să modifice rezultatele inspecției fiscale, susținerea că aceste cheltuieli sunt aferente exercițiului 2006 și că este vorba doar de o corecție din exercițiul anterior când au fost înregistrate eronat pe materiale consumabile, deși existau documente care justificau înregistrarea pe cheltuieli, nu poate fi luată în considerație atât timp cât, așa cum s-a precizat anterior, veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin și depunerea unei declarații rectificative, ori petenta nu face dovada depunerii unei astfel de declarații, iar anul 2006 în care susține că au fost efectiv realizate aceste consumuri nu face obiectul prezentei inspecții fiscale.

Se mai reține că în susținerea acestui capăt de cerere contestatoarea nu depune la dosarul cauzei documente din care să rezulte o altă situație de fapt decât cea constatată și consemnată de organul de inspecție fiscală, ori această obligație este stipulată expres de prevederile art. 65, alin. (1) din Ordonanța nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede următoarele:

„(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

În concluzie, corect și legal organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă de xxx lei reprezentând cheltuieli cu materiale consumabile (aflate în stoc la 01.01.2007 din anii precedenți), fără a fi justificate cu bonuri de consum, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

A3) În ceea ce privește cheltuielile cu piese de schimb pentru tractor

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. V prin Compartimentul soluționarea contestațiilor este să se pronunțe dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil în condițiile în care nu au corespondent în venituri.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că petenta a înregistrat în contabilitate cheltuieli cu piese de schimb pentru tractor în sumă de xxx lei, dar agentul economic nu a înregistrat venituri din prestări servicii.

Prin urmare nu au fost respectate prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care la art. 19 și art. 21 precizează următoarele:

“Art. 19

Reguli generale

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

Art. 21

Cheltuieli

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

Totodată, punctul nr. 12 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, prevede:

“12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal”.

Nu are relevanță în soluționarea favorabilă a cauzei susținerea contestatoarei că tractorul a fost achiziționat în vederea dotării cu un dispozitiv lamă pentru a efectua operațiuni specifice pentru aprovizionarea cu marfă atunci când condițiile meteo nu permit accesul pe drumurile publice până la cele 6 puncte de lucru ale societății deoarece în cuprinsul contestației petenta precizează faptul că “acest bun a fost achiziționat pentru a presta servicii către Primăria Dragomirești și pentru a efectua operațiuni specifice pentru aprovizionarea cu marfă atunci când condițiile meteo nu permit accesul pe drumurile publice până la cele 6 puncte de lucru”, iar în conformitate cu prevederile legale sus menționate, sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, ori contestatoarea nu face dovada că a înregistrat venituri din prestări servicii.

Având în vedere cele reținute mai sus contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

A4) Referitor la suma de xxx lei reprezentând cheltuieli cu lemne foc

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. V prin Compartimentul soluționarea contestațiilor este să se pronunțe dacă cheltuielile cu lemne de foc în sumă de 925 lei sunt deductibile fiscal în condițiile în care documentele de aprovizionare nu au fost emise pe numele petentei.

În fapt, așa după cum reiese din anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală, documentele de proveniență a acestor materiale nu au fost eliberate pe numele petentei, respectiv S.C. I S.R.L., ci pe numele unor cetățeni din comuna D, respectiv: PC, PM, ID.

În concluzie, nu există documente care să justifice înregistrarea pe cheltuieli în contabilitatea petentei a sumei de xxx lei, prin urmare în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat această sumă nedeductibilă din punct de vedere fiscal.

În drept, se aplică prevederile art. 21, alin. (4), litera f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”.

Totodată, la art. 6, alin. (1) și (2) din Legea nr. 82 din 24 decembrie 1991*** Republicată - Legea contabilității se precizează:

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Pe cale de consecință, având în vedere prevederile legale menționate și faptul că nu există documente care să justifice înregistrarea pe cheltuieli în contabilitatea petentei a sumei de xxx lei, contestația se respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

A5) În ceea ce privește susținerea petentei referitoare la diminuarea bazei impozabile cu suma de xxx lei cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. V prin Compartimentul soluționare contestații se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere în condițiile în care S.C. I S.R.L. nu precizează motivele pentru care înțelege să conteste aceste sume.

În fapt, organul de inspecție fiscală a majorat baza de impunere la calculul impozitului pe profit cu suma de xxx lei reprezentând cheltuieli cu materiale și piese de schimb provenite de la S.C. PM S.R.L. P. N, YZI și RGC conform facturilor nr. xxx/xx.2007, xxx/ xx.2008 și nr. xxx/xx.2008 precum și cu suma de xxx lei reprezentând transport umplutură pentru drumuri publice pe motiv că societatea nu justifică efectuarea cheltuielilor cu documente legal întocmite (note recepție, deviz cheltuieli, bon consum, etc).

Societatea susține că cheltuielile în cauză sunt deductibile și reprezintă consum piese de schimb, energie electrică și lemne de foc, fără a prezenta motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste aceste sume și fără a susține cererea sa cu documente legal întocmite care să probeze necesitatea și realitatea consumurilor excluse de la deducere de echipa de inspecție fiscală.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 206 alin. (1) lit. c) și lit. d) și art. 213 alin. (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, precum urmează:

“ART. 206

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

[...]

ART. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

De asemenea, în drept, sunt aplicabile și dispozițiile pct. 2.5 și pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011, în temeiul cărora :

“2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; ”.

Față de cadrul legal menționat, de actele și documentele existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. V reține că, deși solicită diminuarea bazei impozabile cu suma de 12.452 lei, contestatoarea nu a prezentat motivele de fapt și de drept privind această cerere și mai mult, nu a depus nici un document în susținerea celor scrise în contestația în care de altfel susține că cheltuielile în cauză se referă și la consumul de energie electrică care nu a fost considerat cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit.

Ca urmare, organul de soluționare a contestațiilor, nu se poate substitui contestatoarei cu privire la motivele de fapt și de drept care au stat la baza atacării actelor administrative fiscale, respectiv Decizia de impunere nr. XXX/xx.xx.2012 pentru suma de xxx lei.

În aceste condiții, contestația formulată de S.C. I SRL V privind suma xxx lei, reprezentând cheltuieli neadmise la deducere se privește ca nemotivată, urmând a fi respinsă ca atare.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul actelor normative citate, pentru capătul de cerere impozit pe profit în sumă de xxx lei contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și parțial nemotivată.

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei stabilită prin Decizia de impunere nr. XXX privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din xx.xx.2012 cauza supusă soluționării D.G.F.P. V, prin Compartimentul soluționarea contestațiilor este să se pronunțe dacă această sumă este legal datorată de S.C. I S.R.L.

În fapt, pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2011 organele de inspecție fiscală au constatat o diferență suplimentară de plată la taxa pe valoarea adăugată în valoare de xxx lei compusă din: xxx lei reprezentând diferență de taxă pe valoarea adăugată deductibilă și xxx lei diferență de taxă pe valoarea adăugată colectată.

Așa cum reiese din Decizia de impunere nr. XXX privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din xx.xx.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. XXX/xx.xx.2012, diferența de taxă pe valoarea adăugată deductibilă în valoare de xxx lei se compune din:

- a) xxx lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă:
 - cheltuielilor înregistrate în contabilitate care nu au la bază documente justificative în sumă de xxx lei (notă contabilă consumabile înregistrate pe cheltuieli, aflate în stoc la 01.01.2007, din anii precedenți și fără a fi justificate cu bonuri de consum);
 - cheltuielilor cu lemne foc care au înscris la cumpărător diverși cetățeni din comuna D, în sumă de xxx lei;
 - cheltuielilor cu materiale aprovizionate de la diverse firme, care nu au fost recepționate, nu au deviz de lucrări și nu s-a întocmit bon de consum (în fapt justificarea cheltuielilor respective): SC RGC SRL B, CF: xxx, SC YZI 2002 SRL, CF: xxx, SC PM SRL, CF: xxx în sumă de xxx lei;
 - cheltuielilor cu piese de schimb pentru tractor în sumă de xxx lei, cheltuieli care nu au corespondent în venituri;
 - cheltuielilor cu transport umplutură pentru drumuri publice în sumă de xxx lei.
- b) xxx lei reprezintă diferența între TVA deductibilă înregistrată în contabilitate în anii 2007 și 2008 și declarată în deconturile TVA pentru aceeași perioadă (a se vedea anexa nr. 3).

Diferența de taxă pe valoarea adăugată colectată în valoare de xxx lei, așa cum este prezentată în anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală se compune din:

- a) xxx lei reprezintă TVA aferentă stocului de marfă constatat lipsă în gestiune la 31.12.2011, conform rapoartelor de gestiune întocmite la fiecare punct de lucru;

b)xxx lei reprezintă diferența între TVA colectată înregistrată în contabilitate în anii 2007 și 2008 și declarată în deconturile TVA pentru aceeași perioadă.

Se reține că deși petenta solicită anularea în totalitate a deciziei de impunere nr. XXX/xx.xx.2012 și pe cale de consecință refacerea controlului pentru obligația fiscală suplimentară de plată reprezentând taxă pe valoarea adăugată, în conținutul contestației aceasta face referire doar la următoarele sume, fără să prezinte motivare și pentru diferența de TVA până la concurența sumei de xxx lei:

- suma de xxx lei reprezentând TVA aferentă facturii de aprovizionare cu materiale nr. xxx/x.2007, furnizor Pm SRL P. N, pentru care petenta susține că organele de inspecție fiscală nu au acordat deducere pe motiv că furnizorul PM SRL P. N este neplătitor TVA și fără activitate;

- suma de xxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă materialelor consumabile aflate în stoc la 01.01.2007 din anii precedenți în sumă de xxx lei care au fost înregistrate pe cheltuială prin nota contabilă fără număr, din 31.10.2007 și care reprezintă o corecție din exercițiul anterior;

- suma de xxx lei reprezentând TVA aferentă facturii xxx/xx.2008, furnizor YZI și xxx lei aferentă facturii nr. xxx/x.2008, furnizor RGC reprezentând aprovizionări cu materiale pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat deducere pe motiv că, susține petenta, furnizorii YZI și RGC sunt neplătitori TVA;

- suma de xxx lei reprezentând TVA aferentă facturii nr. xxx/xx.2010, furnizor PTTB, ca urmare a lipsei bonului de consum pentru justificarea cheltuielilor;

- suma de xxx lei reprezentând TVA aferentă facturilor xxx/xx.2011, xxx/xx.2011, xxx/xx.2011 și xxx/xx.2011, furnizor AM SRL, de aprovizionare cu piese de schimb pentru tractor înregistrate pe cheltuială fără a avea corespondent în venituri și sumele sumele de xxx lei (factura xxx/xx.2011, furnizor V SRL) și xxx lei (factura xxx/xx.2011, furnizor V SRL) reprezentând aprovizionare cu piese auto necesare reparării celor două dube care au fost declarate nedeductibile pentru considerentul lipsei bonului de consum;

- xxx lei - TVA aferentă stocului de marfă constatat lipsă în gestiune la 31.12.2011.

Totodată S.C. I S.R.L. contestă modul de calcul al dobânzilor și penalităților de întârziere, susținând că la calculul acestora (anexa nr. 3) nu s-a ținut cont de soldul negativ al taxei pe valoarea adăugată și nici de plățile efectuate.

B1) Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă neacceptată la deducere de organul de inspecție fiscală aferentă cheltuielilor înregistrate în contabilitate fără documente justificative

Cauza supusă soluționării este dacă persoana impozabilă poate beneficia de deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor înregistrate în contabilitate care nu au la bază documente justificative și care au fost considerate cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

În fapt, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere TVA în sumă de:

- xxx lei aferentă facturii nr. xxx/xx.2007, furnizor PM SRL P. N, reprezentând aprovizionări cu materiale ce nu au fost recepționate, nu au deviz de lucrări și nu s-a întocmit bon de consum;

- xxx lei aferentă materialelor consumabile aflate în stoc la 01.01.2007 din anii precedenți în sumă de xxx lei și care au fost înregistrate pe cheltuială prin nota contabilă fără număr din 31.10.2007 fără a fi justificate cu bonuri de consum;

- xxx lei aferentă facturii xxx/xx.2008, furnizor YZI și xxx lei aferentă facturii nr. xxx/xx.2008, furnizor RGC reprezentând aprovizionări cu materiale care nu au fost recepționate, nu au deviz de lucrări și nu s-a întocmit bon de consum;

- xxx lei aferentă facturii nr. xxx/xx.2010, furnizor PTTB, ca urmare a lipsei bonului de consum pentru justificarea cheltuielilor;

- xxx lei, taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă facturilor xxx/xx.2011, xxx/xx.2011, xxx/xx.2011 și xxx/ xx.2011, furnizor SC AM SRL, xxx lei aferentă facturii

xxx/xx.2011, furnizor V SRL și xxx lei aferentă facturii xxx/xx.2011, furnizor V SRL, de achiziționare cu piese de schimb pentru tractor neacceptată la deducere.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de: xxx lei aferentă facturii nr. xxx/xx.2007, furnizor PM SRL P. N; xxx lei aferentă facturii xxx/xx.2008, furnizor YZI și xxx lei aferentă facturii nr. xxx/xx.2008, furnizor RGC, nu are relevanță în soluționarea favorabilă a cauzei susținerea contestatoarei că organele de inspecție fiscală nu au considerat deductibile aceste sume pe motiv că au considerat că furnizorii anterior menționați sunt neplătitori TVA și fără activitate.

Se reține că, așa cum este stipulat atât în decizia de impunere cât și în raportul de inspecție fiscală facturile: nr. xxx/xx.2007, furnizor PM SRL P. N; nr. xxx/xx.2008, furnizor YZI și nr. xxx/xx.2008, furnizor RGC reprezintă aprovizionări cu materiale care au fost înregistrate pe cheltuieli și care nu au fost recepționate, nu există deviz de lucrări și nu s-a întocmit bon de consum, documente justificative pentru înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor materiale, motiv pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă.

Cu privire la suma de xxx lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată deductibilă aferentă facturii nr. xxx/xx.2010, furnizor PTTB, neacceptată la deducere ca urmare a lipsei bonului de consum pentru justificarea cheltuielilor, nu este relevantă motivarea contestatoarei că organele de inspecție fiscală nu au dorit să verifice împreună existența sau lipsa documentelor, deoarece contribuabilul are obligația dovedirii situației de fapt fiscală așa cum este stipulat și de prevederile art. 65, alin. (1) din Ordonanța nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, ori petenta nu a prezentat la dosarul contestației documente justificative care să ateste cele susținute de aceasta în conținutul contestației și care nu au fost analizate la control.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă în valoare de: xxx lei aferentă facturilor xxx/xx.2011, xxx/xx.2011, xxx/xx.2011 și xxx/ xx.2011, furnizor SC AM SRL, xxx lei aferentă facturii xxx/xx.2011, furnizor V SRL și zzz lei aferentă facturii zzz/zz.2011, furnizor V SRL, de achiziționare cu piese de schimb pentru tractor neacceptată la deducere, societatea nu produce dovezi prin care să demonstreze că a obținut venituri impozabile din exploatarea bunului reparat.

Totodată, așa cum s-a demonstrat și la capitolul III punctul A) contribuabila nu a adus argumente noi și nu a prezentat documente în susținerea cauzei de natură să modifice constatările organului de inspecție fiscală cu privire la deductibilitatea cheltuielilor la calculul impozitului pe profit, prin urmare aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit deci, societatea nu demonstrează că au fost efectuate în folosul operațiunilor sale taxabile și ca urmare nu beneficiază nici de dreptul de deducere a TVA aferentă.

În drept, sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care precizează următoarele:

“Art. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul sa deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile; [...].

Art. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155; [...].”

Față de prevederile legale mai sus citate și având în vedere că petenta nu a prezentat documente prin care să demonstreze că aceste cheltuieli au fost efectuate

în folosul de operațiuni taxabile, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală nu au acordat deducere pentru taxa pe valoarea adăugată deductibilă și pe cale de consecință contestația se respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Totodată, potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“Art. 11 Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției[...]”.

Se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

În aceste condiții, pentru a dovedi că piesele de schimb achiziționate sunt utilizate, într-adevar, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factură în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, ci să și demonstreze, cu documente justificative, că bunul pentru care s-au consumat piesele de schimb a fost utilizat pentru activitatea de prestări servicii din care să rezulte venituri.

În speță, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că S.C. I S.R.L. a dedus taxa aferentă achizițiilor de piese de schimb pentru tractor în baza facturilor de achiziționare, dar nu a prezentat niciun document justificativ din care să reiasă că achizițiile au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

De asemenea, lipsa dovezilor care să ateste prestarea efectivă a unor servicii este reliefată și de faptul că, în conținutul contestației petenta a justificat achiziționarea acestor piese de schimb pentru tractor prin faptul că tractorul a fost achiziționat pentru a fi dotat cu dispozitiv cu lamă pentru a presta servicii către Primăria D dar și pentru a efectua operațiuni specifice pentru aprovizionarea cu marfă atunci când condițiile meteo nu permit accesul pe drumurile publice până la cele 6 puncte de lucru ale societății, dar nu prezintă documente prin care să demonstreze cele susținute.

Referitor la suma de xxx lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă materialelor consumabile aflate în stoc la 01.01.2007 din anii precedenți în sumă de xxx lei, se reține că prin nota contabilă fără număr din data de 31.10.2007 s-au înregistrat pe cheltuieli consumurile de materiale în sumă de xxx lei care au fost considerate de echipa de inspecție fiscală nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Se mai reține că prin nota contabilă fără număr din data de 31.10.2007 societatea nu a înregistrat și taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de xxx lei aferentă materialelor consumabile înregistrate pe cheltuieli în sumă de xxx lei, astfel că în mod eronat echipa de inspecție fiscală a stabilit diferență suplimentară la taxa pe valoarea adăugată deductibilă în valoare de xxx lei.

În consecință, având în vedere cele anterior prezentate contestația S.C. I S.R.L. urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma de xxx lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată deductibilă neacceptată la deducere de inspecția fiscală și admisă pentru suma de xxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă materialelor consumabile aflate în stoc la 01.01.2007 din anii precedenți în sumă de xxx lei și care au fost înregistrate pe cheltuieli prin nota contabilă fără număr din 31.10.2007.

B2) Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de xxx lei aferentă stocului de marfă constatat lipsă în gestiune la 31.12.2011, conform rapoartelor de gestiune întocmite la fiecare punct de lucru:

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. V prin compartimentul soluționarea contestațiilor este să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală au procedat corect prin calcularea taxei pe valoarea adăugată aferentă stocului constatat lipsă din gestiune la data de 31.12.2011.

În fapt, organele de inspecție fiscală au stabilit că la data de 31.12.2011 operatorul economic înregistrează o lipsă în gestiunea de mărfuri în sumă de xxx lei (pentru care TVA aferentă este de xxx lei), la toate cele 8 puncte de desfacere, conform rapoartelor de gestiune pe fiecare punct de lucru.

Totodată, prin declarația dată de doamna IM, administrator și asociat unic al S.C. I S.R.L. la data de 17.10.2012, existentă în copie la dosarul cauzei, aceasta recunoaște că "marfa vândută pe caiet și neîncasată la data de 17.10.2012 la toate cele 8 puncte de desfacere în valoare de xxx lei conform evidențelor de la punctele de lucru este reală".

Deasemenea aceasta mai declară că "același sold de marfă trecută în caietele de la gestionari a fost și la data de 31.12.2011".

În drept, se aplică art. 128, alin. 4, litera d) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data de 31.12.2011, data constatării lipsei în gestiune care precizează:

"(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni: d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) – c)." iar la aliniatul (8) sunt precizate următoarele:

"(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, precum și bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevăzute prin norme;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme;

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;[...]"

Referitor la faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, art. 134¹ alin. 1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează :

"(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol."

Iar la art. 134 ² alin. (1) din același act normativ, se precizează :

"(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator."

Totodată, art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează :

"Baza de impozitare pentru livrări de bunuri si prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

"a) pentru livrări de bunuri si prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) si c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț[...]"

Art. 140 "Cota standard si cota redusă" alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, prevede :

"(1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.

(3) Cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator [...]"

Pct. 23 alin (2) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

"Se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, respectiv 24 x100/124 în cazul cotei standard și 9 x 100/109 sau 5 x 100/105 în cazul cotelor reduse, atunci când pretul de vânzare include si taxa. [...]"

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că în conformitate cu prevederile legale în vigoare la data de 31.12.2011, bunurile constatate lipsă din

gestiune, cu excepțiile precizate anterior, sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată.

De asemenea, se reține că faptul generator privind exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la data livrării de bunuri, deci taxa devine exigibilă la data livrării acestora.

În cazul livrărilor de bunuri al căror preț include și taxa pe valoarea adăugată, determinarea taxei se face prin procedeul sutei mărite.

Având în vedere rapoartele de gestiune întocmite la fiecare punct de lucru precum și cele declarate de petentă, organele de inspecție fiscală au constatat că prin neînregistrarea veniturilor aferente mărfurilor vândute pe caiet, agentul economic înregistrează minus în gestiune în cuantum de xxx lei pentru care datorează TVA în sumă de xxx lei ($xxx \times 24/124$) la 31.12.2011.

În susținerea contestației formulată la data de 18.01.2013, societatea contestatoare precizează că organul de control "a inclus în stocul de marfă la 31.12.2011 și vânzările ulterioare de pe caiet".

Aceste susțineri nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât potrivit prevederilor art. 65, alin. (1) din Ordonanța nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare obligația dovedirii situației de fapt fiscală revine contestatoarei, ori aceasta nu prezintă la dosarul contestației acte justificative pentru demonstrarea susținerilor făcute și nici nu justifică neînregistrarea și nedeclararea tuturor veniturilor realizate la data la care aceasta a avut loc.

Rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează suplimentar T.V.A. în sumă de xxx lei aferentă stocului constatat lipsă în gestiune și în consecință, se va respinge contestația depusă pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul actelor normative citate, pentru capătul de cerere taxă pe valoarea adăugată contestația urmează a fi admisă pentru suma de xxx lei și respinsă ca neîntemeiată pentru suma de xxx lei.

C) Referitor la obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă de 50.904 lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată:

Referitor la obligațiile fiscale accesorii aferente: impozitului pe profit în sumă totală de xxx lei (xxx lei – dobânzi/majorări de întârziere și xxx lei – penalități de întârziere), taxei pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei (xxx lei – dobânzi/majorări de întârziere și xxx lei – penalități de întârziere), cauza supusă soluționării D.G.F.P. V prin Compartimentul Soluționarea Contestațiilor este să se pronunțe dacă agentul economic datorează obligațiile fiscale accesorii în sumă de xxx lei aferente impozitului pe profit și în sumă de xxx lei aferente taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care prin prezenta decizie s-au reținut ca datorate obligațiile fiscale principale la impozitul pe profit, iar la taxa pe valoarea adăugată din totalul sumei contestate s-a admis suma de xxx lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată deductibilă neacceptată la deducere de inspecția fiscală.

În fapt, prin Decizia de impunere nr. XXX privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din 29.11.2012, s-au stabilit în sarcina contestatoarei dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă totală de xxx lei și taxei pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 119 și art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

„Art. 119

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”

„Art 120 Majorări de întârziere

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

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv”.

Conform art. I pct. 9 și art. III alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010, începând cu data de 1 iulie 2010, O.G. nr. 92/2010 privind Codul de procedură fiscală se modifică și referitor la calculul obligațiilor fiscale accesorii precizează:

„Art. 119

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

„Art. 120

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

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv”.

„Art. 120¹

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor”.

Având în vedere cele reținute anterior prin prezenta decizie, potrivit cărora contestatoarea datorează impozitul pe profit în sumă de xxx lei, rezultă că aceasta datorează și accesoriile aferente impozitului pe profit, în virtutea principiului de drept accesoriul urmează principalul, prin urmare contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma de xxx lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit.

Referitor la accesoriiile aferente taxei pe valoarea adăugată stabilite de plată de către organele de inspecție fiscală, ca urmare a faptului că prin prezenta decizie s-a admis suma de xxx lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată deductibilă neacceptată la deducere de inspecția fiscală, în virtutea aceluiași principiu de drept accesoriul urmează principalul, contestația urmează să fie admisă și pentru suma totală de xxx lei reprezentând accesorii calculate pentru taxa pe valoare adăugată în sumă de xxx lei admisă (xxx lei – dobânzi/majorări de întârziere și xxx lei – penalități de întârziere), și respinsă ca neîntemeiată pentru suma de xxx lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente tva și xxx lei reprezentând penalități de întârziere aferente TVA.

Referitor la modul de calcul al dobânzilor de întârziere aferente TVA:

În fapt, pentru diferențele constatate în sumă de xxx lei au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă de xxx lei (până la data de 15.11.2012) și penalități de

întârziere în sumă de xxx lei (până la data de 15.11.2012) conform anexei nr. 3 din raportul de inspecție fiscală.

În conținutul contestației societatea contestatoare susține că la calculul acestor accesorii organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de soldul negativ al taxei pe valoarea adăugată și de plățile efectuate, astfel că la luna septembrie 2008 s-au calculat dobânzi de întârziere la taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de xxx lei, fără a se face diminuarea cu suma de xxx lei cât era soldul negativ la acea dată, așa încât suma pentru care s-ar fi convenit calculate dobânzi de întârziere ar fi de xxx lei și nu de xxx lei.

Așa după cum reiese din anexa 3 la raportul de inspecție fiscală, la luna septembrie 2008 situația se prezintă astfel:

- TVA colectată declarată de societate = xxx lei;
- TVA colectată stabilită de control = xxx lei;
- TVA deductibilă declarată de societate = xxx lei;
- TVA deductibilă stabilită de control = xxx lei;
- TVA de plată/rambursat în lună declarată de societate = xxx lei;
- TVA de plată/rambursat în lună stabilită de control = xxx lei;
- sold TVA cumulat = xxx lei;
- diferență control în lună = xxx lei;
- diferență control cumulat = xxx lei;
- diferență la care se calculează accesorii = xxx lei;
- procent = xxx%;
- nr. zile = xx;
- suma = x lei.

Se reține că diferența pentru care s-au calculat dobânzi s-a stabilit ca diferență între soldul TVA cumulat evidențiat de societate în valoare de xxx lei și diferența cumulată stabilită de control în valoare de xxx lei, rezultând astfel o bază de calcul negativă, respectiv xxx lei, prin urmare valoarea dobânzilor de întârziere calculate pentru luna septembrie 2008 este zero.

Se mai reține că același raționament de calcul s-a aplicat pentru toată perioada în care s-au calculat doânzi și penalități de întârziere, începând cu luna aprilie 2007, prima lună în care inspecția fiscală a constatat diferență de taxă pe valoarea adăugată și până la data de 15.11.2012.

În consecință susținerea petentei că au fost calculate dobânzi de întârziere la taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de xxx lei fără a se ține seama de soldul negativ al TVA (în valoare de xxx lei și nu xxx lei) nu se justifică, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E:

Art. 1. Respingerea ca neîntemeiată și parțial nemotivată a contestației formulată de S.C. I S.R.L., CIF: XXX, cu sediul social în sat D, comuna D, județul V, împotriva Deciziei de impunere nr. XXX privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din 29.11.2012, pentru suma totală de xxx lei reprezentând:

- impozit pe profit: xxx lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: xxx lei;
- penalități de întârziere: xxx lei;
- taxă pe valoarea adăugată: xxx lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: xxx lei;
- penalități de întârziere: xxx lei.

Art. 2. Admiterea parțială a contestației formulată de S.C. I S.R.L., CIF: XXX, cu sediul social în sat D, comuna D, județul V, împotriva Deciziei de impunere nr. XXX privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din 29.11.2012, pentru suma totală de xxx lei reprezentând:

- taxă pe valoarea adăugată: xxx lei;
- dobânzi/majorări de întârziere: xxx lei;
- penalități de întârziere: xxx lei.

Art. 3. Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie, în condițiile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare celor în drept.

Art. 4. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul V, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV,

Red./dact. 4ex