

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Direcția generală a finanțelor publice Alba
Biroul de soluționare a contestațiilor

DECIZIA NR.
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. M S.R.L.

Prin adresa din data de 24.03.2006 - Parchetul de pe lângă Tribunalul Alba informează că prin Ordonanța emisă în Dosarul penal nr. .../ P / 2004 s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală a domnului X, administrator la S.C. "M" S.R.L., pentru săvârșirea infracțiunilor prevăzute de art. 11 lit. a) din Legea nr. 87 / 1994 republicată, privind evaziunea fiscală și art. 37 din Legea contabilității nr. 82 / 1991 republicată, cu aplicarea art. 41 alin. (2) din Codul Penal.

În baza acestei adrese și având în vedere cele precizate în Decizia nr. ... /2005, prin care s-a suspendat soluționarea cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, în baza prevederilor art. 183 alin. (3) din O.G. nr. 92 /2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală- Direcția generală a finanțelor publice Alba este competentă a repune pe rol și a analiza contestația depusă de S.C. M S.R.L., împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .../2005 și a Deciziei de impunere nr. .../2005, prin care s-a trasat obligația totală de ... RON compusă din :

-suma de ... lei reprezentând impozit pe profit, cu dobânzi și penalități de întârziere aferente.

-debitul suplimentar la T.V.A. în sumă de ... lei, cu dobânzi și penalități de întârziere aferente.

Din analiza actelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

1. Prin contestația depusă petenta contestă măsurile dispuse prin Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere nr. .../2005, solicitând reanalizarea obligațiilor stabilite și precizează în susținerea cauzei următoarele:

Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar:

*Nu este de acord cu profitul impozabil suplimentar în sumă de ..., pentru perioada ianuarie 2002 - decembrie 2004, și implicit cu impozitul pe profit aferent -în sumă de ..., cu dobânzile și penalitățile în sumă de ... lei, respectiv cu măsura de înregistrare a acestora în contabilitate- pentru următoarele motive:

Pentru anul 2003, pe trim. II, organul fiscal a stabilit un venit suplimentar, rezultat între valoarea terenului fără T.V.A., vândut conform facturii fiscale nr.../06.2003 către dl. M.M, în valoare de ... lei și suma de ... lei- reprezentând valoarea de piață a terenului, stabilită în baza Raportului de expertiză nr. ... / .04.2005.

Astfel, apreciază că organul fiscal nu a stabilit corect valoarea de piață a terenului, deoarece ar exista o neconcordanță între metoda comparării prețurilor, în baza căreia organul fiscal a stabilit prețul de piață a terenului, și modalitatea efectivă de stabilire, susținând că prețul de piață a fost stabilit prin evaluare tehnică.

Petenta invocă prevederile art. 27 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit și ale pct. 27.3 din Instrucțiunile de aplicare a Legii nr. 414 / 2002, aprobate prin H.G. nr. 859 / 2002, apreciind că stabilirea prețului de piață al tranzacției trebuia făcută prin compararea prețului de vânzare cu prețuri similare; astfel consideră că prețul stabilit este nereal, deoarece terenul în cauză a fost cumpărat de la o persoană fizică cu suma de ... lei / mp, acesta făcând parte din categoria terenurilor agricole dobândite prin reconstituire, în baza Legii nr. 18 / 1991 .

*Petenta contestă modul de calcul al veniturilor suplimentare, de către organul fiscal pe trim IV. 2003 și pe anul 2004 respectiv:

-referitor la suma de ... lei stabilită ca fiind încasată în decembrie 2003 de la dl. H. V. și neînregistrată la venituri, susține că în evidența operativă și contabilă a societății nu există vreun document justificativ care să ateste efectuarea vreunei lucrări sau vânzarea unui bun către acea persoană fizică. Totodată, petenta arată că persoana fizică a cumpărat ferestre P.V.C. de la S.C. "P. S." S.R.L., pe care le-a achitat conform chitanței nr. .../ .11.2004. Consideră că în mod eronat s-a stabilit venitul suplimentar în sumă de ... lei, ca neînregistrat în contabilitate.

-în ceea ce privește suma de ... lei stabilită ca neînregistrată la venituri de societate, petenta precizează că în evidența operativă și contabilă nu există vreun document întocmit de societate și neînregistrat, fără a exista dovada că în perioada respectivă societatea ar fi vândut bunuri sau executat lucrări către persoana fizică L. I. .

-în ceea ce privește veniturile suplimentare încasate în trim. II 2004 de la diverse persoane fizice și neînregistrate - petenta precizează că susținerile organului fiscal se bazează pe documentația prezentată de I.P.J. Alba, fără să se menționeze vreun document întocmit de societate și neînregistrat, sau să se facă dovada că societatea ar fi vândut bunuri sau ar fi executat lucrări către persoanele fizice respective.

-pentru suma de ... lei, neînregistrată de societate la venituri în trim. III 2004, aduce aceleași argumente, susținând că venitul respectiv este stabilit eronat,

persoana fizică fiind cea care a cumpărat de la S.C. P. S. S.R.L. , elementele de tâmplărie PVC.

*Totodată, se contestă modul de calcul al bazei impozabile- prin scăderea din volumul cheltuielilor, la 31.12.2004, a sumei de ... lei, precizând că:

Societatea s-a aprovizionat în anul 2004 cu tâmplărie PVC și jaluzele verticale pe care, fie le-a comercializat, fie le-a folosit la lucrările efectuate și facturate ulterior clienților, în valoare totală de ... lei. Valoarea tâmplăriei vândute a fost în sumă de ... lei, iar diferența de ... lei - organul fiscal a considerat-o înregistrată eronat pe cheltuieli, măsură contestată de petentă.

*Pentru trim. IV 2004- contestă venitul suplimentar de ... lei rezultat între valoarea terenului fără T.V.A. vândut, conform F.F. nr. ... /12.2004, către M. M. în valoare de ... lei și suma de ... lei reprezentând valoarea de piață a terenului, stabilită pe baza raportului de expertiză nr. ... / .04.2005.

Petenta apreciază că modul de stabilire a prețului de piață a terenului s-a făcut prin evaluare tehnică și nu prin metoda comparării prețurilor, contrar prevederilor art. 11 alin. 2 lit. a din Legea nr. 571 / 2003 și prevederilor H.G. nr. 44 / 2004, modificată prin H.G. nr. 1840 / 2004, pe care le invocă în susținerea cauzei.

În baza acestor argumente, petenta susține că prețul de piață trebuia stabilit prin compararea prețului de vânzare cu prețuri similare, apreciind că prețul stabilit în baza raportului de evaluare la suma de ... lei/mp este nereal, în condițiile în care la data cumpărării terenului, prețul a fost de ... lei / mp.

2. Prin contestația formulată petenta nu este de acord nici cu suma de ... lei, reprezentând T.V.A. stabilită suplimentar de către organul de inspecție fiscală pentru perioada ian. 2002- dec. 2004, și implicit cu dobânzile și penalitățile aferente pentru următoarele motive de fapt și de drept:

- T.V.A. în sumă de ... lei de pe factura fiscală nr. ..., petenta consideră că este deductibilă din punct de vedere fiscal;

-se contestă T.V.A. suplimentar în sumă de ... lei, având în vedere motivele de fapt și de drept arătate în partea privind venitul impozabil stabilit suplimentar, ca urmare a determinării prețului de piață al terenurilor, care constituie și baza de impozitare a T.V.A. , apreciind că implicit T.V.A. aferentă este stabilită eronat;

-nu este de acord cu T.V.A. stabilită suplimentar de organul fiscal în baza documentației prezentate de I.P.J. Alba pentru perioada 2002 - septembrie 2004 în sumă de ... lei, precizând că sumele care constituie baza de impozitare pentru T.V.A. nu au fost stabilite în baza unor documente justificative, conform art. 6 din Legea nr. 82 / 1991 republicată.

Pentru considerente prezentate, petenta solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../ .06.2005 reprezentanții Activității de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Alba au reținut următoarele:

Inspecția fiscală generală s-a desfășurat având la baza evidența contabilă de la societate, balanțele de verificare și evidența fiscală, fiind verificate creanțele fiscale pe perioada ianuarie 2002- decembrie 2004, pentru care exista obligația depunerii declarațiilor fiscale. Verificarea a avut loc ca urmare a cererii societății și a adresei nr. / P / .04.2005, emisă de I.P.J. Alba, prin care s-a solicitat stabilirea modului în care au fost evidențiate în contabilitatea firmei, încasările reprezentând contravaloarea anumitor lucrări de construcții și încasări din comerțul cu tâmplărie din P.V.C. cu geam termopan, achiziționate de diverse persoane fizice.

Impozitul pe profit:

Din verificarea documentelor contabile s-a constatat că societatea a realizat venituri din activitatea de comerț și din prestări-servicii în domeniul construcțiilor.

Pentru anul 2002, în baza documentației prezentate de I.P.J. Alba, organele fiscale au stabilit că societatea nu a înregistrat în contabilitate diverse sume încasate de la persoane fizice, și au procedat la recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit. Au stabilit o diferență de impozit de ... lei, pentru care au calculat dobânzi și penalități aferente. La 31.12.2002 nu s-au admis la deducere cheltuielile de protocol în sumă de ... lei, reprezentând depășire față de prevederile legale.

Pentru anul 2003 s-au constatat următoarele deficiențe:

- neînregistrarea la venituri a sumelor încasate de la persoane fizice, clienți ai acesteia,

- agentul economic vinde în luna iunie 2003 administratorului acestuia, un teren arator intravilan în suprafața de 900 mp cu suma totală de ... lei. Prin recalcularea valorii terenului înstrăinat, în baza unui raport tehnic de evaluare, organele fiscale au stabilit diferența ... lei, rezultată între valoarea de piață a terenului fără T.V.A. la 30.06.2003 și veniturile înregistrate în evidența societății din vânzarea terenului, suma reprezentând venit suplimentar.

Prin luarea în considerare a veniturilor suplimentare din care s-au scăzut pierderile fiscale, a rezultat un impozit pe profit stabilit suplimentar de ... lei, cu dobânzi și penalități aferente. La 31 decembrie 2003 societatea a înregistrat pierdere contabilă în sumă de lei. În contul 623 - societatea a înregistrat cheltuieli de protocol în suma de ... lei.

Pentru anul 2004 organul fiscal a stabilit următoarele :

- în baza documentației prezentate de I.P.J. Alba și a evidenței contabile, au procedat la stabilirea venitului încasat fără T.V.A., de la diverse persoane fizice,

venit care este luat în calcul la stabilirea profitului impozabil și a impozitului pe profit.

-nu s-a acordat deducerea unor cheltuieli înregistrate în plus față de veniturile realizate din vânzarea termopanelor pe anul 2004, cheltuieli înregistrate eronat în sumă de ... lei

-societatea vinde în luna decembrie 2004 un teren în suprafață totală de 646 mp. administratorului societății, terenul fiind vândut la valoarea de înregistrare în contabilitate.S-a recalculat valoarea terenului înstrăinat, stabilindu-se că la 31.12.2004 valoarea de piață a terenului fără T.V.A. este în sumă de ... lei.Diferența rezultată între valoarea de piață și veniturile înregistrate este venit suplimentar cu influență în diminuarea pierderii fiscale înregistrată de societate la data de 31.12.2004, pierderea fiscală stabilită în urma controlului fiind în sumă de ... lei.

La 31.12.2004 societatea a înregistrat pierdere contabilă de ... lei, iar în contul 623 "cheltuieli de protocol"- suma de ... lei.

Taxa pe valoarea adăugată:

-La verificarea documentelor care au stat la baza înregistrării operațiunilor privind T.V.A. s-a constatat că factura nr. .. emisă de S.C. O S.R.L. Alba Iulia nu conținea toate datele necesare pentru deducerea T.V.A. înscrisă pe aceasta, în sumă de ... lei.

-Pentru tranzacțiile cu teren pe care societatea le-a efectuat în luna iunie 2003 și decembrie 2004 s-a colectat T.V.A. aferenta veniturilor suplimentare stabilite,

-Prin recalcularea profitului impozabil și neadmiterea la deducere a cheltuielilor de protocol peste limita legală sau aferente pierderii fiscale, nu s-a admis la deducere T.V.A. în sumă de ... lei .

-În baza documentației prezentate de I.P.J. Alba și a evidenței contabile, au procedat la stabilirea venitului încasat de la diverse persoane fizice și au colectat T.V.A..

III.Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, au rezultat următoarele:

Cauza supusă soluționării o reprezintă dacă petenta datorează obligațiile fiscale în sumă de de ... lei (RON) , reprezentând impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată, cu accesoriile aferente:

Perioada supusă verificării: ianuarie 2002- 31 decembrie 2004.Obiectul principal de activitate este construcții de clădiri și lucrări de geniu.

1.Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar și contestat de către petentă - cauza supusă soluționării este dacă organele de control au procedat corect la reîntregirea profitului impozabil cu diferențele rezultate din vânzarea terenurilor și cu sumele încasate de la diverse persoane fizice, neînregistrate în contabilitate.

***Referitor la vânzarea terenurilor se rețin următoarele :**

În luna iunie 2003 societatea a vândut administratorului societății, dl. M. M., un teren arător intravilan în suprafață de 900 mp, situat în localitatea Alba Iulia, pentru care a emis factura fiscală nr. ... /06.2003 în valoare de ... lei, fără T.V.A.

Așa după cum se arată la cap. II. "Date despre contribuabil" din Raportul de inspecție fiscală, dl. M. M. este asociatul unic al S.C. M S.R.L., având și funcția de administrator.

La momentul vânzării cumpărătorul era administrator și asociat unic al petentei și a luat hotărârea de vânzare a terenului la suma de ... lei.Organele de control au considerat că procedura de vânzare a terenului la acel preț și nu la valoarea de piață, a fost utilizată pentru a diminua obligațiile societății față de buget, faptă care dă dreptul organelor fiscale de a reconsidera valoarea tranzacțiilor ca fiind cea de piață la momentul respectiv.

Potrivit art. 27 alin. (3) din Legea nr. 414 / 2002 privind impozitul pe profit:

"(3) În mod particular, sunt persoane asociate:

- a) persoanele fizice, ascendenții, descendenții, colateralii, soțul sau soția acestora și afinii până la gradul al III-lea inclusiv;*
- b) o entitate și orice altă persoană care deține inclusiv proprietăți ale asociațiilor acelei persoane, în mod direct sau indirect, 20% sau mai mult din valoarea ori din numărul acțiunilor sau al drepturilor de vot din acea entitate sau controlează în mod efectiv acea entitate;*
- c) două entități, dacă o terță persoană deține inclusiv proprietăți ale asociațiilor acelei persoane, direct sau indirect, 20% sau mai mult din valoarea sau din numărul acțiunilor ori al drepturilor de vot din fiecare entitate sau controlează în mod efectiv acele entități".*

În consecință, acesta este persoană afiliată cu S.C. M S.R.L. prin prisma faptului că deține în totalitate capitalul social al acesteia.

În acest caz, potrivit art. 27 alin. (2) din Legea nr. 414 / 2002 care prevede că *"(2) În cazul tranzacțiilor dintre persoane asociate valoarea recunoscută de autoritatea fiscală este valoarea de piață a tranzacțiilor"* și având în vedere prevederile alin. (4) al aceluiași articol, care precizează că :

"(4) La estimarea valorii de piață a tranzacțiilor vor fi utilizate următoarele metode: a) metoda comparării prețurilor, în care prețul de vânzare al contribuabilului se compară cu prețurile practicate de alte entități independente de acesta, atunci când sunt vândute produse sau servicii comparabile"- se constată

ca organul de inspectie fiscală a utilizat metoda compararii prețurilor, pentru stabilirea pretului de piață a terenului vândut.

În scopul determinării prețului de piață al tranzacției respective, în baza prevederilor art. 58 și 59 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, prin adresa nr. / 31.03.2005, a solicitat organului competent evaluator prețul de piață al unui metru pătrat de teren intravilan la data de 30.06.2003, în zona respectivă.

Din raportul tehnic de evaluare din aprilie 2005, înregistrat la D.G.F.P. Alba sub nr. / .04.2005, reiese că un mp de teren intravilan la data de 30.06.2003 în zona respectivă a fost de ... lei. S-a procedat la recalcularea valorii terenului înstrăinat de petentă stabilindu-se valoarea de piață a terenului fără T.V.A. de ... lei. Diferența între valoarea de piață și veniturile înregistrate de petentă din cedarea terenului, legal a fost stabilită ca venit suplimentar pentru anul 2003.

La 31 decembrie 2004, S.C. M S.R.L. vinde un teren în suprafață totală de 646 mp, situat în localitatea Alba Iulia, administratorului societății - dl. M. M., terenul fiind vândut la acea dată la valoarea de ... lei, conform facturii fiscale ... / 12.2004.

La art. 11 alin. (2) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, se prevede:
"(2) În cadrul unei tranzacții între persoane afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește cea mai adecvată dintre următoarele metode:

a) metoda comparării prețurilor, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețurilor plătite altor persoane care vând bunuri sau servicii comparabile către persoane independente;(...)"

În H.G. nr. 1840 / 2004 de modificare a H.G. nr. 44 / 2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 se prevede :"

"... Pentru transferul de bunuri, mărfuri sau servicii între persoane afiliate, prețul de piață este acel preț pe care l-ar fi convenit persoane independente, în condițiile existente pe piețe, comparabile din punct de vedere comercial pentru transferul de bunuri sau de mărfuri identice ori similare, în cantități comparabile, în același punct din lanțul de producție și de distribuție și în condiții comparabile de livrare și de plată.

13. În aplicarea metodelor prevăzute la art. 11 alin. (2) din Codul fiscal se iau în considerare datele și documentele înregistrate în momentul în care a fost încheiat contractul."

În scopul determinării prețului de piață al tranzacției respective, în baza prevederilor art. 58 și 59 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, prin adresa nr. ../03.2005, s-a solicitat organului competent evaluator prețul de

piață al unui metru pătrat de teren intravilan la data de 31.12.2004, în zona respectivă. Pe baza datelor din raportul tehnic de evaluare s-a stabilit ca la data de 31.12.2004 un mp. de teren intravilan era de... lei .

S-a recalculat valoarea terenului vândut domnului M. M., stabilindu-se că la acea dată, valoarea terenului (prețul de piață fără T.V.A.) era în sumă de ... lei, suma reprezentând venit impozabil aferent anului fiscal 2004.

***Referitor la reîntregirea profitului impozabil cu sumele încasate de la diverse persoane fizice și neînregistrate în evidența contabilă de către petentă:**

În ce privește încasările de la diverse persoane fizice, se reține că verificarea acestora s-a efectuat la cererea Inspectoratului de poliție al județului Alba, prin adresa nr. ... / P/ 2005, prin care se solicita verificarea modului în care au fost înregistrate în contabilitatea firmei încasările reprezentând contravaloarea anumitor lucrări de construcții precum și încasări din comerțul cu tamplărie din P.V.C. și aluminiu cu geam termopan, achiziționate de diverse persoane fizice.

Organele fiscale au avut la dispoziție documentația înaintată de organele de poliție, constând în comenzi, contracte cu diverși beneficiari, declarațiile olografe ale acestora, din care rezultă sumele încasate și neînregistrate în evidența contabilă a petentei, respectiv:

- suma încasată de la B. F. pentru lucrări de construcții, conform devizului general nr. 154, emis pentru acesta,
- suma încasată de la B. L. în luna aprilie 2004,
- suma încasată de la H. V., în luna dec. 2003,
- suma încasată în luna iulie 2004, de la N. M.,
- suma încasată de la S. M., în luna mai 2004,
- suma încasată de la L. I. , în luna ianuarie 2004;
- suma încasată de la B. M. în iunie 2004.

Legea contabilității nr. 82 / 1991 republicată, prevede la art. 6 (1) și art.12 că: "*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.*"

"Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise."

Legea nr. 87 / 1994 republicată, pentru combaterea evaziunii fiscale- prevede următoarele:

ART. 5 "Contribuabilii sunt obligați să declare cu sinceritate veniturile realizate, bunurile mobile și imobile aflate în proprietate sau obținute cu orice titlu legal, precum și alte valori care generează titluri de creanță fiscală."

ART. 14 "În cazul în care, nu se pot stabili, pe baza evidențelor contribuabilului, impozitele, taxele și contribuțiile datorate, acestea vor fi determinate de organul de control prin estimare, utilizând în acest scop orice documente și informații referitoare la activitatea și perioada desfășurată, inclusiv compararea cu activități și cazuri similare."

Având în vedere cadrul legal prezentat, în mod justificat organul de control a determinat impozitul pe profit utilizând informațiile și documentele puse la dispoziție de Inspectoratul de Poliție al Jud. Alba- serviciul de investigare a fraudelor.

Astfel, faptul că petenta nu deține documente justificative pentru acele operațiuni și nu a înregistrat la venituri sumele respective nu are nici o relevanță, în condițiile în care organele de poliție au obținut acele contracte, comenzi și declarații de la beneficiarii petentei.

De fapt, organele fiscale au procedat la recuperarea prejudiciului adus bugetului de stat prin neînregistrarea în evidența contabilă a sumelor încasate de la acei beneficiari, neevidențierea în contabilitate a veniturilor respective având drept consecință diminuarea creanțelor fiscale datorate bugetului consolidat pe linie de impozit pe profit și T.V.A..

De altfel, analizând modul de calcul a veniturilor suplimentare de către organele de control, se constată că acestea au aplicat la contravaloarea termopanelor cumpărate de la S.C. P. S. S.R.L. cota de adaos de 15% practică de petentă în perioadele respective, deci numai suma astfel obținută, mai puțin T.V.A. fiind considerată venit suplimentar.

***Referitor la reîntregirea profitului impozabil cu cheltuielile în sumă de ... lei neacceptate la deducere, se reține :**

În fapt, organele fiscale au constatat că agentul economic, în anul fiscal 2004, a înregistrat venituri din comercializarea de tâmplărie P.V.C. și jaluzele verticale, achiziționate de la S.C. "P S" S.R.L..Valoarea acestor facturi de aprovizionare, fără T.V.A., a fost de ... lei, sumă înregistrată de societate în contul 628 " Alte cheltuieli cu serviciile prestate de terți".

În drept, în O.M.F.P. nr. 306 / 2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate armonizate cu Directivele europene, referitor la modul de înregistrare a bunurilor economice de natura mărfurilor, se prevede:

"Contul 371 "Mărfuri" Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării stocurilor de mărfuri.Contul 371 "Mărfuri" este un cont de activ.

În debitul contului 371 "Mărfuri" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor achiziționate (401, 408, 446, 542);

În creditul contului 371 "Mărfuri" se înregistrează (...)

- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor ieșite din gestiune prin vânzare și lipsurile de inventar (607);(...)

Soldul contului reprezintă valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor existente în stoc la sfârșitul perioadei."

Prin înregistrarea în contul 628 " Alte cheltuieli cu serviciile prestate de terți" a termopanelor achiziționate, s-a denaturat profitul impozabil aferent perioadei respective, având în vedere că în cazul mărfurilor descărcarea de gestiune- prin înregistrarea pe cheltuieli se face numai la data vânzării. Luând în considerare veniturile înregistrate de petentă din vânzarea de termopane în anul 2004, pe baza facturilor emise pentru acestea, în valoare de ... lei, s-a stabilit că petenta are drept de deducere numai pentru cheltuielile aferente realizării acestor venituri, potrivit prevederilor art. 19 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal : *"(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..."*

Având în vedere cele prezentate mai sus, s-a reținut că organele de control în mod corect au stabilit impozitul pe profit suplimentar în sumă de ... lei. În ceea ce privește dobânzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit- stabilirea acestora în sarcina petentei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece s-a stabilit ca datorat debitul de natura impozitului pe profit, aceasta datorează dobânzile și penalitățile de întârziere aferente, calculate conform principiului de drept " *accessorium sequitur principale* ". Drept pentru care se va respinge contestația petentei pentru aceste capete de cerere.

2.Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar:

*În fapt, în perioada verificată pentru tranzacțiile cu terenuri la un preț inferior valorii de piață societatea nu a înregistrat corect veniturile realizate și nu a colectat T.V.A. aferentă.

Astfel, societatea a exclus din baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată veniturile suplimentare realizate din vânzarea terenurilor - respectiv:

-nu a fost colectată T.V.A. suplimentar în sumă de ... lei în luna iunie 2003 , calculată ca diferență între T.V.A. aferentă valorii de piață a terenului vândut și T.V.A. colectată de agentul economic cu factura fiscală nr.... emisă la 30.06.2003, în sumă de ... lei.

-nu a fost colectată T.V.A. suplimentar în sumă de ... lei, în luna decembrie 2004, rezultată ca diferență între T.V.A. aferentă valorii de piață a terenului vândut și T.V.A. colectată de societate cu factura fiscală nr. ... / .12.2004.

În drept, Legea nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 18 alin. (1) lit. a precizează:

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

a) pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și 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, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;"

Iar art. 21 alin. (2) lit. b) al Legii nr. 345 / 2002 stipulează:

"(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), taxa pe valoarea adăugată se calculează prin aplicarea cotei recalculată, determinată potrivit metodologiei stabilite prin normele de aplicare a prezentei legi,..."

Aceleași prevederi se regăsesc în Legea nr. 571 / 2003 privind codul fiscal, art. 137 alin. (1) lit. a, care precizează:

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

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;"

Se reține că pentru perioada 2003 s-au avut în vedere în mod legal prevederile art. 18 din Legea nr. 345 / 2002, iar pentru perioada 2004 au fost aplicate prevederile Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal .

*De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei s-a reținut faptul că pentru veniturile încasate de la diverse persoane fizice în perioada 2002 - 2004 , petenta nu a emis documente și nu a colectat T.V.A. în sumă de ... lei, încălcând prevederile art. 18 din Legea nr. 345 / 2002, respectiv ale art. 128 și art 137 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal .

Mai mult, la art. 29 B a) din Legea nr. 345 / 2002 se prevede că persoanele impozabile, înregistrate ca plătitori de T.V.A. sunt obligate: *"să consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate și să completeze în mod obligatoriu următoarele date: denumirea, adresa și codul fiscal ale furnizorului/prestatorului și, după caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, cantitățile, după caz, prețul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fără taxă pe valoarea adăugată, suma taxei pe valoarea adăugată...."* ; aceleasi prevederi fiind menținute și în Legea nr. 571 /2003 privind Codul fiscal, în vigoare de la 1 ianuarie 2004.

În consecință, organele de control au procedat în mod legal la calcularea T.V.A. colectată în sumă de ..., din încasările neevidențiate.

*Referitor la T.V.A. în sumă de ... lei dedusă de petentă de pe factura fiscală emisă de S.C. O S.R.L., care nu are data emiterii de către furnizor și prezintă la denumirea cumpărătorului ștersături și corecturi se reține:

La art. 29 B din Legea nr. 345 / 2002 se prevede că "*b) persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora,...Primirea și înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu conțin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a),..., determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente;*

În consecință, organele de control au procedat în mod legal la neacordarea deducerii T.V.A. de pe acea factură care nu îndeplinea condițiile de document justificativ.

*În ceea ce privește suma reprezentând T.V.A. aferentă cheltuielilor de protocol neadmisă la deducere- se constată că aceasta s-a stabilit ca urmare a recalculării profitului impozabil de către organele fiscale, ocazie cu care s-a determinat pierdere pentru perioada supusă verificării.

La art. 9 din Legea nr. 414 / 2002 privind impozitul pe profit se prevede:

"(1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile....

(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

"q) cheltuielile de protocol care depășesc limita de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor și al cheltuielilor, inclusiv accizele, mai puțin cheltuielile cu impozitul pe profit și cheltuielile de protocol înregistrate în cursul anului:

Aceleași prevederi se regăsesc în Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, la art. 21 alin. (3) lit. a. Prin neacordarea la deducere a cheltuielilor de protocol nu s-a acordat nici deducerea T.V.A. , așa cum se prevede la art.22 alin. (4) din Legea nr. 345 / 2002 "*Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de: c) acțiuni de sponsorizare, publicitate, protocol, precum și pentru alte acțiuni prevăzute în legi, cu respectarea limitelor și destinațiilor prevăzute în acestea;*"

Pe cale de consecință, pentru T.V.A. stabilită suplimentar de ... lei , se va proceda la respingerea contestației, ca neîntemeiată.

Din anexa nr. 6 "Situția dobânzilor și penalităților de întârziere pentru T.V.A. datorat în per. mai.2002- dec.2004"- rezultă un T.V.A. datorat de ... lei , din care s-a contestat doar T.V.A. de ... lei.

Deoarece s-a stabilit ca datorat debitul la T.V.A. contestată, petenta datorează dobânzile și penalitățile de întârziere aferente, calculate conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*". Drept pentru care se va respinge contestația depusă pentru aceste capete de cerere.

Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. M S.R.L.

Alba Iulia împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. / .06.2005 și a Deciziei de impunere nr. /06.2005 încheiate de reprezentanții Activității de control fiscal Alba, în conformitate cu prevederile art. 180 și art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, s-a decis respingerea ca neîntemeiată, a contestației depusă de S.C. M S.R.L. Alba Iulia, pentru suma totală de ... RON compusă din :

-suma de ... lei reprezentând impozit pe profit, cu dobânzi și penalități de întârziere,

-debitul suplimentar la T.V.A. în sumă de ... lei, cu dobânzi și penalități de întârziere aferente.