

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr. 301 din 25 mai 2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "x" S.R.L.
din comuna x, județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova, prin adresa nr. x din x aprilie 2011 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. x/x aprilie 2011, în legătură cu contestația **Societății Comerciale "x" S.R.L.** din comuna x, județul Prahova, formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x martie 2011 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. x din x martie 2011, acte administrativ fiscale emise de A.I.F. Prahova, precum și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. x încheiat la data de x martie 2011 de inspectori din cadrul A.I.F. Prahova, comunicate societății comerciale la data de x martie 2011.

În conformitate cu prevederile art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, A.I.F. Prahova a transmis Dosarul contestației către D.G.F.P. Prahova – Biroul soluționare contestații.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv transmiterea contestației în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. x/x aprilie 2011, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Societatea Comercială "x" S.R.L. are domiciliul fiscal în comuna x – sat x, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. **J29/x/x** și are codul unic de înregistrare fiscală x cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de x lei – din care:

- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată x lei;
- majorări de întârziere aferente TVA x lei;
- diminuarea pierderii fiscale la 31 decembrie 2010 x lei.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"[...] Subscrisa, **S.C. x S.R.L.**, [...], prin reprezentantul său legal, x – administrator, în temeiul art.205 și 207 din O.G. nr.92/2003 [...], formulează:

CONTESTAȚIE

împotriva Deciziei de impunere [...] nr.x/x.03.2011, înregistrată la A.I.F. sub nr.x/x.03.2011, comunicată societății noastre la data de x.03.2011.

Obiectul contestației îl reprezintă T.V.A. în sumă de x lei stabilită suplimentar, precum și accesoriile aferente. Totodată contestăm și constatările echipei de inspecție fiscală referitor la diminuarea cu x lei a pierderii fiscale stabilite și declarate de S.C. x S.R.L.

[...] În principal arătăm:

1. referitor la **evidențierea în contabilitate a veniturilor suplimentare în sumă de x lei și TVA aferent:**

a. x lei reprezintă venituri înscrise în facturi și neînregistrate în evidența contabilă, dar pentru care, chiar organele de inspecție fiscală precizează în documentele de control întocmite, că nu au fost identificate în evidența contabilă a societății documentele de achiziție a bunurilor din facturile de livrare; rezultă că nu au fost evidențiate nici costuri cu descărcarea din gestiune a acestor bunuri și pe cale de consecință veniturile sunt egale cu costurile, fără implicații în contul de profit și pierdere;

b. x lei reprezintă venituri suplimentare stabilite la control urmare estimării a două carnete de facturi, în condițiile în care actele normative în materie nu prevăd modalitatea de efectuare a acestei operațiuni (de estimare) mai mult, era normal să luați în calcul și consumul de făină aferent acelor pâini estimate deoarece societatea are ca obiect de activitate fabricarea produselor de panificație, plus că organele de inspecție nu pot face dovada existenței carnetelor achiziționate și utilizate.

[...].

c. x lei reprezintă venituri suplimentare stabilite la control urmare estimării producției și nevalorificării în totalitate a produselor rezultate conform rapoartelor de producție;

Având în vedere decizia organelor de inspecție fiscală de a transforma depășirea consumului specific mediu la nivel de ramură, pe care l-au considerat ca și consum normal, în pâinea pe care a evaluat-o la preț de livrare vă comunicăm că nu suntem de acord cu acest calcul pentru motivul că nu există practica de a transforma o depășire de consum la o materie primă în produsul finit care s-ar putea obține. Regula este ca în cazul în care se constată această depășire să fie analizată dacă este sau nu cheltuială deductibilă fiscal în funcție de calitatea materiilor prime folosite și chiar dacă se transformă în produs finit trebuia să se facă dovada că acest produs finit putea fi valorificat.

[...] Așa cum am susținut în cuprinsul punctului b) nu sunt reglementate proceduri prin care să se stabilească reguli de efectuare a estimărilor, care să fie recunoscute fiscal, iar organele de inspecție au procedat pentru aceeași perioadă la două modalități de estimare, dublând în acest fel bazele de impozitare atât la calculul profitului impozabil, cât și al taxei pe valoarea adăugată. Dacă ar fi existat aceste reglementări ar fi trebuit invocate în documentele de control întocmite pentru societatea noastră.

Considerăm că veniturile înregistrate de societate plus cele estimate de organul de inspecție fiscală, cât și TVA-ul aferent sunt supraevaluate comparativ cu consumul de făină înregistrat.

Toate motivele enumerate argumentează cu atât mai mult cel mult un consum de materii prime nejustificat de mare și nicidecum transformarea materiei prime în pâine care ipotetic a fost vândută, fapt pentru care solicităm revizuirea modului de determinare a veniturilor rezultate în urma estimării efectuate de dvs. pentru consumul de făină respectiv.

Pentru suma de x lei reprezentând cheltuieli cu materiile prime (drojdie, ameliorator, făină) degradate, considerate nedeductibile fiscal de către organele de control, acestea au colectat TVA în sumă de x lei neținând cont de faptul că aceste materiale nu au avut TVA la achiziționarea lor și că societatea nu a dedus TVA.

2. referitor la **cheltuielile nedeductibile în sumă de x lei**, arătăm că în structura acestora cea mai mare parte este reprezentată de cheltuieli cu amortizarea utilajelor.

[...], nu cunoaștem să existe reglementări contabile sau fiscale care să oblige operatorul economic că în lunile în care din anumite considerente legale și corecte, nu realizează venituri, să nu înregistreze amortizarea activelor imobilizate aflate în patrimoniu. [...].”

II. – Din Decizia de impunere nr. x din x martie 2011, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală din x martie 2011, rezultă următoarele:

* Inspecția fiscală, finalizată la data de x martie 2011, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de constituire, declarare și virare a **taxei pe valoarea adăugată, impozitului pe veniturile microîntreprinderilor și impozitului pe profit** datorate bugetului general consolidat în perioada 01 ianuarie 2007 – 31 decembrie 2010 de către S.C. “x” S.R.L..

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală din data de x martie 2011 care a stat la baza emiterii de către A.I.F. Prahova a Deciziei de impunere nr. x din x martie 2011 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.x din x martie 2011.

În acest Raport, la **Capitolul III – Constatări fiscale**, s-a consemnat (citată):

"[...] Verificarea s-a efectuat în baza prevederilor Legii nr. 571/2003 [...] – Titlul VI [...], H.G. nr. 44/2004 [...], Metodologia de inspecție fiscală a taxei pe valoarea adăugată nr.302768/noiembrie 2007 și a cuprins perioada ianuarie 2007 – decembrie 2010.

[...] T.V.A. colectată

[...] Urmare controlului efectuat, au fost identificate patru aspecte care au dus la modificarea bazei de impunere în ceea ce privește tva colectată, astfel:

1. Din verificarea neconcordanțelor între livrările declarate de S.C. x S.R.L și achizițiile declarate de ceilalți parteneri ai acestuia prin declarația informativă 394 în perioada sem.II 2009 – sem I 2010 și din documentele puse la dispoziția organului de control de către aceștia din urmă s-a constatat că societatea verificată a emis un număr de x facturi în perioada iulie – decembrie 2009 prin care a livrat (anexa nr.x) materiale electrice (cablu, contactori, becuri etc.) precum și produse de panificație (pâine, covrigi) către S.C. x S.A din Ploiești, S.C. x S.R.L din Cocorăști Colț, S.C. x S.R.L în valoare totală de x lei din care tva de x lei.

În conformitate cu prevederile **art.134¹ alin.(1) și 134² alin.(1) din Legea nr.571/2003** [...], exigibilitatea taxei înscrisă în facturile emise în valoare de x lei intervine la data facturii, societatea având obligația declarării, conform **art.156² alin.(2)** din același act normativ suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare. Astfel la control **a fost majorată tva colectată cu suma de x lei.**

2. La control, societatea verificată nu a prezentat facturierele menționate mai sus deoarece așa cum susține administratorul societății d-nul x în nota explicativă dată în ziua de x.02.2011 "....în timpul controlului am luat la cunoștință de lipsa celor două carnete..", fapt ce a dus la estimarea veniturilor în valoare de x lei pentru facturile lipsă (neprezentate de administrator, neidentificate la beneficiarii S.C. x S.R.L).

Așa cum am prezentat și la subcapitolul "Impozit pe profit", dintr-un număr de 100 facturi din cele două facturieri lipsă utilizate în anul 2009, au fost identificate în total un număr de 12 facturi emise către diverși beneficiari.

Având în vedere că cele 88 de facturi lipsă nu au fost prezentate de administrator ca fiind anulate sau necomplete, și faptul că în timpul controlului au fost identificate la beneficiari și alte facturi emise în afară de cele prezentate de administratorul societății, la control în conformitate cu prevederile **art.67 alin.(1) și (2) din OG nr. 92/2003/R** s-a procedat la estimarea valorii acestor facturi. Estimarea s-a făcut luând în calcul facturile emise pentru livrarea de produse de panificație din cele două facturieri lipsă, valoarea rezultată fiind atribuită fiecărei facturi lipsă din carnet.

Urmare estimării efectuate au rezultat venituri suplimentare în sumă de x lei pentru care **a fost colectată tva** în sumă de x lei calculată prin aplicarea cotei de 19% prevăzută la **art.140 alin.(1) din Legea nr. 571/2003** [...] (anexa nr.3).

3. Suma de x lei reprezintă **tva colectată suplimentar** prin aplicarea cotei legale prevăzute la **art.140 alin.(1) din Codul fiscal** pentru o bază de impozitare în quantum de x lei reprezentând venituri estimate de organele de inspecție fiscală urmare recalculării consumului mediu de făină pentru obținerea a unui kg produs finit, așa cum s-a arătat la subcapitolul "Impozit pe profit".

Situația privind modul de calcul al taxei pe valoarea adăugată colectată este prezentat detaliat în anexa nr.x la prezentul.

Astfel, conform prevederilor **art.137 alin.(1) lit.a) din Codul Fiscal**, baza de impozitare este constituită 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, iar faptul că veniturile obținute din vânzarea producției estimate nu au fost înregistrate de societatea comercială în evidența contabilă, opinăm că acest fapt nu absolvă societatea de obligația colectării tva pentru aceste venituri.

4. În perioada verificată, societatea a înregistrat cheltuieli în sumă de x lei cu materii prime deteriorate [...].

Deoarece nu au fost respectate condițiile prevăzute la **pct.6 alin.(9) din H.G. nr.44/2004** [...], la control pentru aceste materii prime **s-a procedat la colectarea tva în sumă de x lei în conformitate cu art.140 alin.(1) din Codul fiscal.**

În concluzie, față de tva colectată înregistrată de societate în sumă de x lei, la control s-a stabilit tva colectată în sumă de x lei, cu o diferență în plus de x lei.

T.V.A. deductibilă

[...] Față de tva deductibilă înregistrată de societate, în sumă totală de x lei, la control s-a stabilit tva deductibilă în sumă de x lei, **cu o diferență în minus de x lei, [...].**

[...] TVA de plată / recuperat

[...] Față de tva de recuperat înregistrată de societate (-x lei), la control s-a stabilit în sarcina societății, urmare deficiențelor constatate la tva colectată (x lei) și la tva deductibilă (x lei) tva de plată în sumă de x lei, cu o diferență de x lei mai mult.

Concluzionând cele prezentate, la control se va emite decizie de impunere pentru tva în sumă de x lei (x lei diferențe suplimentare + x lei tva de recuperat declarată în plus) din care x lei reprezintă tva estimată.

[...] Pentru diferențele suplimentare de TVA în sumă de x lei, la control în conformitate cu **art.120, respectiv 120¹ din OG nr.92/2003** [...], pentru perioadele în care pe cumul s-a înregistrat tva de plată **au fost calculate accesorii în sumă totală de x lei, [...].**

Referitor la impozitul pe profit

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 (Titlul II – Impozit pe profit) [...], H.G. nr. 44/2004 [...] și a cuprins perioada trim. I 2008 – trim. IV 2010.

[...] În perioada ianuarie 2008 – iunie 2009 societatea nu a desfășurat activitate, declarațiile de impozit profit, privind contribuțiile sociale și deconturile de tva fiind depuse cu zero, datele raportate prin bilanțurile contabile și raportările semestriale fiind cele de la 31.12.2006.

Începând cu data de iulie 2009, SC x SRL a desfășurat activitatea de fabricare a pâinii (cod CAEN 1071).

[...] Pentru perioada în care societatea a desfășurat activitate (iulie 2009 – decembrie 2010), conform datelor înscrise în bilanțele de verificare SC x SRL a înregistrat pierdere contabilă în sumă de x lei și a raportat pierdere fiscală de recuperat în sumă de x lei (anexa nr.x), [...].

[...] **Cu privire la aspectele care au condus la diminuarea pierderii fiscale cu suma de x lei**

Față de pierderea fiscală de recuperat raportată de societate în sumă de x lei, **la control s-a stabilit o pierdere fiscală de recuperat în sumă de x lei mai mică cu suma de x lei** urmare determinării de **venituri suplimentare în sumă de x lei și cheltuieli nedeductibile în sumă de x lei** așa cum vom prezenta în continuare:

Referitor la veniturile suplimentare

În perioada **iulie 2009 – decembrie 2010** la control **au fost stabilite venituri suplimentare în sumă de x lei** reprezentând:

- venituri evidențiate în facturi și neînregistrate în evidența contabilă = **x lei**;
- venituri estimate la control pentru facturile neprezentate cu ocazia controlului = **x lei**;
- venituri rezultate în urma estimării la control a producției de produse de panificație realizată în perioada decembrie 2009 – decembrie 2010 = **x lei**.

[...] În conformitate cu prevederile **pct.214 din O.M.F.P. nr.1752/2005** societatea avea **obligația să înregistreze veniturile din vânzarea bunurilor în sumă de x lei la momentul livrării lor pe baza facturilor emise către beneficiari, pe cale de consecință la control s-a procedat potrivit art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003** [...] **la diminuarea pierderii fiscale aferentă anului 2009 cu suma veniturilor neînregistrate de societate în sumă de x lei.**

c) Având în vedere faptul că la control nu au fost prezentate cele două facturieri din care au fost emise cele 12 facturi neînregistrate în contabilitate și existând totodată suspiciunea că acestea au fost emise în perioada iulie–decembrie 2009, întrucât în această

perioadă au fost identificate facturi emise din aceste carnete către diverși beneficiari, în conformitate cu prevederile **art.67 alin.(1) din O.G. nr.92/2003/R** s-a procedat la **estimarea valorii celor 88 de facturi neidentificate și neprezentate la control** (100 – 12).

Estimarea s-a realizat pe cele două carnete făcându-se o medie a facturilor emise din acestea ce cuprind livrarea produselor de panificație (8 facturi), valoarea rezultată fiind atribuită fiecărei facturi lipsă din carnete. Astfel, valoarea estimată pentru fiecare factură lipsă a fost stabilită la x lei/factură (valoare fără tva):

valoare facturi emise/nr. facturi emise = x lei/8 facturi = x lei

Urmare estimării efectuate **au rezultat în trim. IV 2009 venituri suplimentare în sumă de x lei**, calculate prin înmulțirea valorii estimate pe fiecare factură cu numărul de facturi lipsă (88 facturi lipsă * x lei/factură = x lei) – anexa nr.x.

[...] d) De asemenea la control, **au fost stabilite venituri suplimentare și ca urmare a neevidențierii corecte a producției și nevalorificării în totalitate a produselor rezultate conform rapoartelor de producție**. Valoarea acestora fiind cuantificată la nivelul sumei de x lei (x lei + x lei) – anexele nr.x și x.

Din analiza documentelor de evidență tehnico-operativă și contabilă (rapoarte de producție, fișe de magazie pentru făină, bonuri de consum, facturi de livrare) a rezultat că în perioada decembrie 2009–decembrie 2010 consumul mediu de făină pentru obținerea unui kg de pâine a variat lunar, înregistrând un prag minim de x kg de făină în luna ianuarie 2010 și un prag maxim de x kg făină în luna decembrie 2009. Rezultând astfel că pentru obținerea unui kg produs finit societatea a consumat în mod nejustificat, în medie, x kg făină (x kg făină/ x kg produs finit * 100) – anexa nr.x.

[...] Conform adresei Direcției pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală Prahova nr.x/x.03.2009 înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr.x/x.03.2009, consumul specific de făină pentru 1 kg de pâine este de $x-x$ kg, în funcție de calitatea făinii, procedeul tehnologic folosit și tipul de cuptor utilizat la coacere (adresa anexată).

Așa cum rezultă din rapoartele de producție întocmite de societate în perioada 02.12.2009–23.12.2010 a fost obținută cantitatea de x kg produs finit din care a fost valorificată doar cantitatea de x kg produs finit ([...]). Pentru cantitatea de x kg produs finit nevalorificat societatea nu a justificat scăderea din gestiune a acestora cu documente legale.

[...] Având în vedere cele prezentate, întrucât nu s-a făcut dovada pierderii, degradării sau distrugerii producției obținute conform rapoartelor de producție și nevalorificată, la control s-a procedat la cuantificarea veniturilor din valorificarea acestor produse (anexele nr.x și x) fiind stabilite **venituri suplimentare de x lei**, din care x lei aferente anului 2009, x lei pentru perioada (01.01.–30.09.2010) și x lei pentru trim IV 2010.

Totodată, în conformitate cu prevederile **art.67, alin.(1) din OG nr.92/2003/R**, [...], s-a procedat la **estimarea producției** realizate în perioada decembrie 2009–decembrie 2010 pe baza informațiilor transmise de Direcția pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală Prahova, folosindu-se consumul specific de făină de $x-x$ Kg pentru obținerea unui kg de pâine.

[...] Modul de calcul privind producția realizată pe baza estimării consumului de făină este prezentat detaliat în anexa nr.x.

[...] În timpul controlului s-a procedat la cuantificarea veniturilor aferente producției de x bucăți pâine prin utilizarea prețului de vânzare practicat de societate în perioada verificată la sortimentul pâine de x kg, rezultând pentru perioada sus menționată **venituri suplimentare în sumă de x lei**, din care x lei – trim IV 2009, x lei – trim. I 2010 și x lei – trim. IV 2010 (anexa nr.x).

Referitor la cheltuielile nedeductibile stabilite suplimentar la control în sumă de x lei

În perioada iulie 2009 – decembrie 2010 au fost stabilite cheltuieli nedeductibile în sumă totală de x lei, astfel:

1) În trim. IV 2009 societatea a înregistrat în **contul contabil 628** [...] suma de x lei reprezentând c/val bransament trifazat, fără a prezenta factura emisă de furnizor. În actele societății fiind identificată doar chitanța [...] emisă de SC x SRL [...].

Din informațiile preluate de pe aplicația Info PC a rezultat faptul că societatea sus menționată a fost declarată inactivă din data de 22.08.2007 [...] în baza O.M.F.P. Nr.575/2006 [...].

Prin urmare la control **cheltuielile** în sumă de **x lei au fost considerate nedeductibile fiscal** în conformitate cu prevederile **art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003** [...].

2) De asemenea, în conformitate cu prevederile **art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003** [...], au fost considerate nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă de x lei înregistrate în luna iulie 2010 pe baza rezultatului reportat (117=401) reprezentând reglare parțială a tva dedusă în mod eronat pentru serviciile plătite contribuabilului inactiv SC x SRL.

3) În anul 2010 societatea a înregistrat în evidența contabilă **cheltuieli cu amortizarea** în sumă de **x lei**, pentru utilajele de panificație înregistrate în patrimoniul societății în baza contractului de vânzare – cumpărare din data de x.12.2009, încheiat între asociatul x și SC x SRL reprezentată tot de x, deși societatea este administrată de acesta din urmă și x. Întrebat de proveniența utilajelor vândute, x susține că au fost “cumpărate în nume propriu de la terțe persoane fără înscrisuri justificative”, neputând astfel justifica proveniența acestora, costul de achiziție, precum și uzura acestora.

Conform contractului sus menționat, utilajele achiziționate în valoare de x lei constau în: cuptor pâine, dospitor, malaxor (x buc.), cuptor covrigi, mașină modelat, mașină rotundă, cărucior inox cu x benzi rulante (x buc.), arzător motorină pentru cuptor pâine, cernător.

Inițial utilajele în cauză au fost înregistrate în contabilitate ca aport adus de x (213=455 cu suma de x lei), în dosarul pus la dispoziția organelor de control de către organele de poliție fiind identificat un proces verbal nedatat și nesemnat, întocmit de x, din care rezultă că acesta a intrat ca administrator și asociat în firma SC x SRL cu utilajele sus menționate.

Prin procesul verbal încheiat în data de x.05.2010 de către comisarii Gărzii Financiare s-a stabilit faptul că pentru bunurile înregistrate “nu posedă documente de proveniență și nu a făcut dovada unei evaluări a utilajelor respective”.

Potrivit prevederilor **pct.53 alin.(1) lit.c) din OMFP nr.1752/2005**, bunurile aduse ca aport se înregistrează la valoarea de aport, stabilită în urma evaluării, iar potrivit funcțiunii conturilor contabile, aportul la capital se înregistrează prin majorarea capitalului social (213=456 și concomitent 456=1012) și totodată se înregistrează majorarea capitalului și la Registrul Comerțului, fapt ce în situația SC x nu s-a întâmplat.

În luna iulie 2010, societatea a revenit asupra înregistrării efectuate inițial, în sensul că a înregistrat contractul de vânzare–cumpărare datat x.12.2009 pentru achiziția de utilaje prin articolul contabil 213=404 cu suma de x lei ștornând înregistrarea contabilă făcută în luna decembrie 2009 (213=455 cu suma de (-) x lei), înregistrare ce a făcut obiectul Notei de constatare încheiată în data de x.05.2010.

[...] În ambele situații, utilajele înregistrate în evidența contabilă trebuiau să fie evaluate fie pentru a se stabili valoarea de aport în cazul în care erau aduse ca aport [...], fie pentru a se stabili durata de funcționare, așa cum se prevede la **pct.III alin.(3) din H.G. nr.2139/2004** [...].

Mai mult decât atât, în perioada aprilie–octombrie 2010 societatea nu a mai realizat venituri pentru această perioadă, înregistrând cheltuieli cu amortizarea în sumă de x lei (cont contabil 681.01), contrar prevederilor **pct.III alin.(5) din H.G. nr.2139/2004** [...].

Întrucât la data prezentei verificări nu avem certitudinea asupra provenienței bunurilor (vanzătorul utilajelor nefăcând dovada dobândirii în mod legal a acestora), nu au fost evaluate la data înregistrării lor în vederea stabilirii datelor tehnice ale acestora, a fost înregistrată pe costuri amortizarea utilajelor în cauză și în perioada în care acestea nu funcționau, la control în conformitate cu prevederile **art.21 alin.(1), art.21 alin.(3) lit.i), art.21 alin.(4) lit.f) și art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003** [...], **cheltuielile** în sumă de **x lei** au fost considerate **nedeductibile fiscal**.

4) Totodată, la control în conformitate cu prevederile **art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr. 571/2003** [...], au fost considerate nedeductibile **cheltuielile cu energia electrică** în sumă de **x lei** înregistrată în contul contabil 605 în perioada în care societatea nu a realizat venituri respectiv aprilie–octombrie 2010.

5) La control, în conformitate cu prevederile **art.21 lit.c) din Legea nr.571/2003** [...], au fost considerate **nedeductibile fiscal** cheltuielile în sumă de **x lei** reprezentând **cheltuieli cu materiile prime** (...) **degradate** și neimputabile pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare. [...].

6) Întrucât societatea **nu a depus declarație rectificativă** urmare corecțiilor efectuate în luna iulie 2010 asupra rezultatului exercițiului 2009 pe seama rezultatului reportat și a recuperat în mod eronat în anul 2010 pierderea reportată în contul contabil 117 “rezultatul reportat” în sumă de **x lei**, fără a ține cont de cheltuielile nedeductibile înregistrate în conturile 691 – **cheltuieli privind impozitul pe profit** (suma de **x lei**) și contul 658 – **cheltuieli cu amenzi și penalități** (suma de **x lei**) din bilanța de verificare încheiată la 31.12.2009, la control în conformitate cu prevederile **art.21 alin.(4) lit.a) și b) din Codul fiscal** [...], suma de **x lei** a fost considerată **nedeductibilă fiscal**.

Concluzionând cele prezentate, la control în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 [...], urmare influențelor efectuate asupra rezultatului contabil, ținând cont de veniturile stabilite suplimentar în sumă de **x lei** și cheltuielile nedeductibile în sumă de **x lei**, **pierderea fiscală declarată pe cumulat de recuperat în sumă de x lei a fost diminuată cu suma de x lei**, din care cu suma de **x lei** a fost diminuată pierderea aferentă anului 2009, cu suma de **x lei** a fost diminuată pierderea aferentă perioadei 01.01.–30.09.2010, iar pierderea aferentă trim.IV 2010 a fost diminuată cu suma de **x lei** (anexa nr.x). [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

* În **Raportul de inspecție fiscală din x martie 2011**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, declarare și virare a obligațiilor fiscale reprezentate de taxa pe valoarea adăugată, impozitul pe veniturile microîntreprinderilor și impozitul pe profit datorate bugetului general consolidat de către S.C. “x” S.R.L. x, verificare efectuată ca urmare a solicitării organelor de cercetare penală transmisă prin adresa nr. x din x decembrie 2010 a Inspectoratului Județean de Poliție Prahova – Serviciul de Investigare a Fraudelor, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. x/x decembrie 2010.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este “x” – cod CAEN x.

Inspecția fiscală a cuprins perioada ianuarie 2007 – decembrie 2010, iar în urma controlului s-a stabilit **TVA suplimentară de plată** în sumă de **x lei** – conform prevederilor art.134¹ alin.(1), art.134² alin.(1), art.137 alin.(1) lit.a), art.140 alin.(1), art.145 alin.(2) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a) și art.156² alin.(2) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale art.67 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, și cu cele ale pct.6 alin.(9) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, pentru care organele de control au calculat **majorări de întârziere** în sumă totală de **x lei** – conform prevederilor art.120 alin.(1) și art.120¹ alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, obligații fiscale suplimentare evidențiate în **Decizia de impunere nr. x din x martie 2011, pe care societatea comercială le contestă integral.**

Întrucât în perioada supusă inspecției fiscale, societatea comercială **nu a realizat profit**, dar au fost constatate deficiențe privind înregistrarea veniturilor și a cheltuielilor, respectiv încălcarea prevederilor art.11 alin.(1¹), art.19 alin.(1), art.21 alin.(1), alin.(3) lit.i) și alin.(4) lit.a), lit.b), lit.c), lit.f) și lit.r) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale art.67 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, și cu cele ale pct.214 din Regulamentul aprobat prin Ordinul M.F.P. nr.1752/2005, organele de inspecție au stabilit venituri impozabile suplimentare în sumă de **x lei** și cheltuieli nedeductibile fiscal suplimentare în sumă de **x lei**, ceea ce a condus, conform **Dispoziției de măsuri nr. x din x martie 2011** emisă de A.I.F. Prahova, la **diminuarea pierderii fiscale** de **x**

lei – calculată de societatea comercială la 31 decembrie 2010 – **cu suma de x lei** (x lei + x lei), măsură pe care societatea comercială o contestă.

*** Prin contestația formulată**, în susținerea cauzei, societatea comercială contestatoare precizează următoarele:

1. Referitor la veniturile suplimentare în sumă de x lei și TVA aferentă:

– Pentru veniturile în sumă de x lei înscrise în facturile emise, dar neînregistrate în contabilitate, pentru care nu au fost identificate documentele justificative de achiziție a bunurilor ce fac obiectul acestor facturi, societatea comercială contestatoare susține că, întrucât nu au fost înregistrate în contabilitate nici cheltuieli cu scăderea din gestiune a acestor bunuri, *“... pe cale de consecință veniturile sunt egale cu costurile, fără implicații în contul de profit și pierdere;”*

– În ceea ce privește veniturile în sumă de x lei, stabilite suplimentar la inspecția fiscală ca urmare a estimării valorii aferente celor două carnete de facturi neidentificate, societatea comercială contestatoare susține că prevederile legale în vigoare nu prevăd modalități de efectuare a acestei estimări, considerând că era normal ca organele de control să ia în calcul și consumul de materii prime (făină) aferent veniturilor estimate, invocând și faptul că *“...organele de inspecție nu pot face dovada existenței carnetelor achiziționate și utilizate.”*

– Referitor la veniturile în sumă de x lei stabilite suplimentar la control ca urmare a estimării producției de pâine și a nevalorificării în totalitate a produselor rezultate, conform rapoartelor de producție, societatea comercială contestatoare nu este de acord cu modul în care această producție a fost determinată, considerând că nu există “proceduri” prin care o depășire de consum a materiei prime să fie transformată în produs finit. Contestatoarea susține că “regula” este ca *“...în cazul în care se constată această depășire să fie analizată dacă este sau nu cheltuială deductibilă fiscal în funcție de calitatea materiilor prime folosite și chiar dacă se transformă în produs finit trebuia să se facă dovada că acest produs finit putea fi valorificat.”*

– Cu privire la TVA colectată suplimentar la control în sumă de x lei aferentă materiilor prime degradate (făină, drojdie, ameliorator), societatea comercială contestatoare susține că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de faptul că aceste bunuri nu au avut TVA deductibilă la achiziționare și deci, nu s-a dedus TVA.

2. Referitor la cheltuielile stabilite suplimentar ca nedeductibile fiscal în sumă de x lei, societatea comercială contestatoare, fără a preciza cuantumul, arată că *“în structura acestora cea mai mare parte este reprezentată de cheltuieli cu amortizarea utilajelor.”*, menționând și faptul că *“...nu cunoaștem să existe reglementări contabile sau fiscale care să oblige operatorul economic că în lunile în care din anumite considerente legale și corecte, nu realizează venituri, să nu înregistreze amortizarea activelor imobilizate aflate în patrimoniu.”*

*** Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată următoarele:**

Argumentele invocate în contestație nu corespund situației de fapt fiscale consemnată în Raportul de inspecție fiscală din x martie 2011, nu sunt fundamentate legal, astfel încât nu pot fi avute în vedere pentru soluționarea favorabilă a contestației, întrucât:

a) Referitor la veniturile în sumă de x lei înscrise în facturile emise de S.C. “x” S.R.L., dar neînregistrate în contabilitate, pentru care contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont și de cheltuielile aferente bunurilor înscrise în facturile respective, sunt necesare următoarele precizări:

– Veniturile suplimentare au fost stabilite ca urmare a faptului că societatea comercială nu a înregistrat în contabilitate un număr de 12 facturi emise în perioada ieulie–decembrie 2009 pentru diverși clienți, reprezentând livrări de diverse materiale electrice (becuri, conductori etc.) și de produse de panificație. Aceste facturi, au fost emise din două carnete de facturi având seria x și numere de la nr.x la nr.x, fără însă a fi înregistrate în evidența contabilă, conform celor consemnate în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, contrar prevederilor

art.11 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră:

“Art. 11. – Deținerea, cu orice titlu, de elemente de natura activelor și datorilor, precum și efectuarea de operațiuni economico-financiare, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.”

De asemenea, organele de inspecție fiscală menționează faptul că societatea comercială contestatoare nu a prezentat documente justificative privind achiziția materialelor electrice vândute și a materiei prime principale (făină) utilizată pentru produsele de panificație vândute, nu au fost întocmite rapoarte de producție și nu erau evidențiate în patrimoniul utilajelor de panificație necesare procesului de producție.

Astfel, organele de control au constatat că prima achiziție de făină înregistrată în evidența contabilă a fost în data de 1 decembrie 2009, pe baza Borderoului de achiziție nr.x/x decembrie 2009 de la o persoană fizică, iar aceasta a fost dată în consum începând cu data de 02 decembrie 2009.

În aceste condiții, neexistând documente justificative de proveniență a bunurilor din care să rezulte prețul de achiziție al acestora, organele de control nu au putut diminua profitul impozabil aferent perioadei iulie–decembrie 2009 în care au fost constatate venituri neînregistrate. Societatea comercială are dreptul la deducerea cheltuielilor și a TVA deductibilă aferentă doar pe baza documentelor justificative de achiziție emise de furnizori/prestatori.

De altfel, nici cu ocazia formulării și depunerii contestației, societatea comercială nu a prezentat documente justificative în susținerea cauzei.

În speță sunt aplicabile și prevederile art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră:

“Art. 6. – (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.”

precum și cele ale pct.214 alin.(1) din Regulamentul aprobat prin Ordinul M.F.P. nr.1752/2005, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la 31 decembrie 2009):

“Venituri din vânzări de bunuri

214. – (1) În contabilitate, veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți.”

Față de cele prezentate mai sus, în mod corect și legal, în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Codul fiscal:

“[...] Calculul profitului impozabil

Reguli generale

Art. 19. – (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.”,

organele de inspecție fiscală au stabilit că **veniturile neînregistrate** în sumă totală de **x lei vor diminua pierderea fiscală aferentă anului 2009** calculată și raportată de societatea comercială.

b) În ceea ce privește suma de x lei stabilită de organele de inspecție drept venituri suplimentare, ca urmare a estimării livrărilor aferente celor 88 de facturi lipsă din două carnete, neidentificate și neprezentate la control, pentru care organele de control au considerat că au fost emise în aceeași perioadă ca cele 12 facturi neînregistrate în contabilitate (emise din cele două carnete de facturi), respectiv iulie – decembrie 2009, aceasta a avut loc în conformitate

cu prevederile art.67 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, și nu fără temei legal, cum eronat se susține în contestație:

“Art. 67. – Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”

Procedura și calculul privind estimarea veniturilor aferente celor 88 de facturi sunt prezentate detaliat în Anexa nr.x la RIF.

Totodată, prin susținerea contestatoarei că “...organele de inspecție nu pot face dovada existenței carnetelor achiziționate și utilizate.”, se ignoră faptul că la inspecția fiscală au fost identificate 12 facturi emise de societatea comercială contestatoare în perioada iulie – decembrie 2009 din cele două carnete de facturi în cauză, dar neînregistrate în contabilitate, fapt ce dovedește că aceste carnete au existat în gestiunea unității.

Astfel, în mod corect și legal, în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Codul fiscal (mai sus citate), organele de inspecție fiscală au stabilit că **veniturile estimate** în sumă totală de **x lei vor diminua pierderea fiscală aferentă anului 2009** calculată și raportată de societatea comercială.

c) Cu privire la veniturile în sumă totală de x lei (x lei + x lei) stabilite suplimentar la inspecția fiscală ca urmare a estimării producției și a nevalorificării integrale a produselor de panificație realizate, conform rapoartelor de producție, acestea au rezultat în urma analizei documentelor de evidență tehnic-operativă și contabilă (rapoarte de producție, fișe de magazie, bonuri de consum, facturi de livrare etc.).

Astfel a rezultat că, în perioada decembrie 2009 – decembrie 2010, consumul de făină pentru obținerea unui kilogram de pâine a oscilat între x Kg și x Kg.

Analizând rapoartele de producție întocmite de societatea comercială în perioada 02 decembrie 2009 – 23 decembrie 2010, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că s-a obținut cantitatea de x Kg produse finite, din care s-a vândut doar cantitatea de x Kg – conform facturilor înregistrate în contabilitate. Pentru diferența de x Kg (x – x) produse finite nevândute, societatea comercială nu a dovedit scăderea din gestiune cu documente legale.

Pe baza raportului între x Kg făină consumată/x Kg produse finite obținute din perioada verificată, a rezultat un consum mediu de x Kg făină la 1 Kg produs finit.

Întrucât în perioada supusă inspecției fiscale societatea comercială a produs și vândut diverse produse de panificație (pâine, covrigi, cozonac, cornuri etc.) pentru care însă nu deține niciun fel de rețetare (norme de consum) din care să rezulte consumul specific de materii prime pe unitatea de produs finit, organul de inspecție fiscală a solicitat Ministerului Agriculturii, Pădurilor și Dezvoltării Rurale – Direcția pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală Prahova precizări de specialitate privind consumul specific de făină pentru obținerea unui kilogram de pâine.

Organul de specialitate menționat mai sus a comunicat organului de inspecție fiscală că pentru obținerea unui kilogram de pâine consumul specific de făină este de x-x Kg.

Având în vedere deficiențele mai sus prezentate, corespunzător cantității de x Kg produse finite nevalorificate și pentru care nu s-au prezentat documentele legale de scădere din gestiune, au fost stabilite venituri suplimentare în sumă de x lei – prezentate detaliat în Anexele nr.x și x la RIF, iar față de cantitatea de x Kg produse finite raportate de societatea comercială, la control s-a determinat o producție de x Kg (pe baza consumului specific comunicat de organul de specialitate), fiind astfel stabilite venituri suplimentare în sumă de x lei – aferente cantității de x Kg produse finite (x Kg – x Kg), echivalentul a x buc. pâine de x Kg/buc. (Anexa nr.x la RIF), în conformitate cu prevederile art.67 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare (mai sus citate).

Susținerea din contestație prin care societatea comercială arată că “...nu suntem de acord cu acest calcul pentru motivul că nu există practica de a transforma o depășire de

consum la o materie primă în produsul finit care s-ar putea obține. Regula este ca în cazul în care se constată această depășire să fie analizată dacă este sau nu cheltuială deductibilă fiscal în funcție de calitatea materiilor prime folosite și chiar dacă se transformă în produs finit trebuia să se facă dovada că acest produs finit putea fi valorificat.”, este contrazisă de precizările pct.52 alin.(1) și alin.(2) din Regulamentul aprobat prin Ordinul M.F.P. nr.3055/2009 (în vigoare de la 01 ianuarie 2010):

“52. – (1) Costul de producție al unui bun cuprinde costul de achiziție a materiilor prime și materialelor consumabile și cheltuielile de producție direct atribuibile bunului.

(2) Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al imobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manopera directă și alte cheltuieli directe de producție, costul proiectării produselor, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.[...]”

Astfel, în mod corect și legal, în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Codul fiscal (mai sus citate), organele de inspecție fiscală au stabilit că **veniturile suplimentare** în sumă totală de **x lei** vor diminua pierderile fiscale aferente anilor 2009 și 2010 calculate și raportate de societatea comercială.

d) Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă totală de **x lei** stabilite suplimentar la inspecția fiscală din x martie 2011, fără să precizeze cuantumul, societatea comercială contestatoare susține că **“... în structura acestora cea mai mare parte este reprezentată de cheltuieli cu amortizarea utilajelor.**

[...], nu cunoaștem să existe reglementări contabile sau fiscale care să oblige operatorul economic că în lunile în care din anumite considerente legale și corecte, nu realizează venituri, să nu înregistreze amortizarea activelor imobilizate aflate în patrimoniu. [...]”

Astfel, rezultă că, deși contestă integral cheltuielile nedeductibile stabilite suplimentar la control, societatea comercială se referă numai la cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe care, potrivit celor consemnate în RIF sunt în cuantum de **x lei**.

Aceste cheltuieli au fost înregistrate în anul 2010 și sunt aferente utilajelor de panificație înregistrate în patrimoniul societății comerciale în baza Contractului de vânzare-cumpărare din data x decembrie 2009, înregistrat în contabilitate prin articolul contabil 213 “Instalații tehnice,...” = 455 “Sume datorate asociaților” pentru suma de x lei.

Ulterior, în luna iulie 2010, s-a revenit asupra înregistrării inițiale, ștornându-se articolul contabil 213 = 455 cu suma de (-)x lei, înregistrându-se articolul contabil 213 “Instalații tehnice,...” = 404 “Furnizori de imobilizări” pentru suma de x lei.

Întrucât, la data inspecției fiscale, nu s-a putut stabili cu certitudine proveniența utilajelor, iar vânzătorul acestor utilaje (persoana fizică x care are și calitatea de asociat la S.C. “x” S.R.L.) nu a făcut dovada dobândirii lor în mod legal, ca și faptul că utilajele respective nu au fost evaluate și nu li s-a stabilit durata normală de funcționare, așa cum se prevede la Cap.III pct.3 din Anexa la H.G. nr.2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, cu modificările și completările ulterioare:

“III. Alte precizări

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

Mai mult, conform prevederilor Cap.III pct.5 din Anexa la H.G. nr.2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, cu modificările și completările ulterioare:

“5. Pentru perioada în care mijloacele fixe nu sunt utilizate, recuperarea amortizării aferente acestora se va face prin recalcularea cotei de amortizare pe durata normală de utilizare ramasă, începând cu luna următoare repunerii în funcțiune a acestora sau se diminuează capitalurile proprii la data scoaterii din funcțiune.”, aspect de care societatea comercială contestatoare nu a ținut cont, calculând și înregistrând cheltuieli cu amortizarea

utilajelor și în perioada aprilie–octombrie 2010 în care nu a realizat niciun fel de venituri din producția de produse de panificație.

Față de cele prezentate mai sus, în mod corect și legal, în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1), art.21 alin.(1), alin.(3) lit.i) și alin.(4) lit.f) din Codul fiscal:

“[...] Calculul profitului impozabil

Reguli generale

Art. 19. – (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.

[...] Cheltuieli

Art. 21. – (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.

[...] (3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

[...] i) amortizarea, în limita prevăzută la art.24;

[...] (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;”

organele de inspecție fiscală **au stabilit ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea** în sumă totală de **x lei**, sumă cu care au diminuat pierderea fiscală aferentă anului 2010 calculată și raportată de societatea comercială.

Pentru diferența de x lei (x lei – x lei) cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite suplimentar la inspecția fiscală, societatea comercială contestatoare nu a adus niciun fel de motivații.

Astfel, față de cele prezentate mai sus, la capătul de cerere privind diminuarea pierderii fiscale la 31 decembrie 2010 cu suma de x lei, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma de **x lei** (x lei venituri suplimentare + x lei cheltuieli nedeductibile fiscal suplimentare) și ca nemotivată pentru suma de **x lei**.

e) În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, diferențele suplimentare de plată în sumă totală de **x lei** (x lei TVA deductibilă pentru care s-a anulat dreptul de deducere + x lei TVA colectată suplimentar + x lei TVA de recuperat declarată în plus de societate în mod eronat), ca și **x lei accesorii de plată** aferente stabilite în urma inspecției fiscale, sunt contestate integral.

Societatea comercială contestatoare nu prezintă niciun fel de motivații privind anularea dreptului de deducere a TVA deductibilă în sumă de x lei și nici pentru TVA de recuperat în sumă de x lei declarată eronat în plus.

În contestație sunt prezentate motivații numai pentru suma de x lei reprezentând TVA colectată suplimentar pentru materia primă degradată și neimputată în sumă de x lei și pentru TVA colectată suplimentar aferentă veniturilor suplimentare în sumă de x lei, fără însă a se preciza cuantumul taxei.

Astfel, pentru cheltuielile cu materiile prime degradate, neimputabile, în sumă totală de x lei, înregistrate în perioada supusă inspecției fiscale, pentru ca acestea să nu fie considerate livrare de bunuri, conform prevederilor art.128 alin.(8) lit.b) din Codul fiscal:

“Art. 128. – (8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

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

societatea comercială contestatoare trebuia să îndeplinească condițiile stabilite la pct.6 alin.(11) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

“6. [...] (11) În sensul art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu se consideră livrare de bunuri cu plată bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:

a) bunurile nu sunt imputabile;

b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente. [...];

c) se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.”

Întrucât societatea comercială, nici la control și nici cu ocazia formulării și depunerii contestației, nu a prezentat documente din care să rezulte că degradarea calitativă a materiilor prime în valoare de x lei s-a datorat unor cauze obiective și nu a făcut dovada că aceste bunuri au fost distruse, rezultă că în mod corect și legal, conform prevederii legale mai sus citate, **valoarea de x lei a acestor bunuri, neimputată, a fost considerată lipsă în gestiune și a fost asimilată livrărilor de bunuri efectuată cu plată** – conform prevederilor art.128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal:

“Art. 128. – [...] (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).”, colectându-se TVA suplimentară în sumă de x lei.

Referitor la TVA colectată suplimentar în sumă totală de x lei (x lei + x lei + x lei) aferentă veniturilor suplimentare în sumă totală de x lei – prezentate pe larg la pct.a), b) și c) din prezenta decizie, pentru care societatea comercială nu a precizat cuantumul taxei, având în vedere temeiurile de drept din Codul fiscal menționate de organele de inspecție fiscală în actul atacat, respectiv:

“[...] Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

Art. 134¹. – (1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

[...] Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

Art. 134². – (1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

[...] Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

Art. 137. – (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;

[...] Cotele

Art. 140. – (1) Cota standard este de 19% (sau 24% – după data de 1 iulie 2010) și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.”,

rezultă că aceasta a fost corect și legal stabilită, fiind astfel datorată de societatea comercială contestatoare pentru veniturile realizate, dar neînregistrate în evidența contabilă, inclusiv accesoriile aferente calculate la control conform prevederilor art.120 alin.(1) și art.120¹ alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru **TVA în sumă de x lei (x lei + x lei) și accesorii de plată în sumă de x lei, și ca nemotivată** pentru **TVA în sumă de x lei (x lei + x lei) și accesorii de plată în sumă de x lei.**

IV. – Concluzionând analiza contestației formulată de Societatea Comercială “x” S.R.L., cu sediul în comuna x, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x martie 2011 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. x din x martie 2011, acte administrativ fiscale emise de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art.

D E C I D E :

- 1. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de x lei – din care:**
– taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată x lei;
– majorări de întârziere aferente TVA x lei;
– diminuarea pierderii fiscale la 31 decembrie 2010 x lei.

- 2. – Respingerea contestației ca nemotivată pentru suma totală de x lei – din care:**
– taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată x lei;
– majorări de întârziere aferente TVA x lei;
– diminuarea pierderii fiscale la 31 decembrie 2010 x lei.

3. – În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată – în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia – la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,