

DECIZIA nr. 34 din 24.06.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art. 209 din O.G. nr.92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice Tulcea asupra contestației formulată de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata nr... cu privire la suma de ... lei RON reprezentând impozitul pe profit, TVA și majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal, prevăzut la art.207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual , în conformitate cu prevederile art. 206 din O.G. nr. 92/24.12.2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, art. 207 și art. 209 din O.G. nr. 92/24.12.2003/R privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea contestației .

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta SC X SRL contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr... întocmită în baza raportului de inspecție fiscală generală nr... prin care organul de control a stabilit că petenta are de plată la bugetul general consolidat suma de ... lei, motivând următoarele:

IMPOZITUL PE PROFIT

- anul 2005

- suma de ... lei se contestă deoarece în raportul de inspecție fiscală nu sunt precizate concret documentele la care se referă cheltuielile nedeductibile, încălcându-se prevederile art. 109 din OG 92/2003.

- suma de ... lei se contestă deoarece reprezintă “cheltuieli efectuate în scopul nerealizării de venituri” și nu există o astfel de noțiune în codul fiscal. Dacă agentul economic s-ar limita strict cu nivelul cheltuielilor la nivelul veniturilor nu ar mai fi înregistrată pierdere fiscală.

- privind suma de ... lei reprezentând dobânzi capital propriu negativ, organul de control aplică eronat art. 23 alin.(1) și (2) din Codul fiscal, deoarece împrumuturile de la instituțiile autorizate (bancă, societăți de leasing, etc.) sunt exceptate de la prevederile privind aplicarea criteriului de deductibilitate pe baza gradului de îndatorare.

- anul 2006-

- suma de ... lei se contestă deoarece în raportul de inspecție fiscală nu sunt precizate documentele la care se referă cheltuielile nedeductibile, astfel încălcând prevederile art. 109 din OG 92/2003.

- suma de ... lei se contestă deoarece în raportul de inspecție fiscală nu sunt precizate documentele la care se referă cheltuielile nedeductibile încălcând art. 109 din OG 92/2003.

- suma de ... lei reprezentand amenzi si penalitati, a fost considerata de organul de control cheltuiala nedeductibila, fara a prezenta argumente sau referiri la documentele care compun aceasta suma.

- suma de ... lei se contesta deoarece reprezinta "cheltuieli efectuate in scopul nerealizarii de venituri" si nu exista astfel de notiune in Codul fiscal, pe de alta parte dupa aceasta apreciere a organului de control, nu a mai trebuit sa existe notiunea de pierdere fiscala, deoarece agentul economic ar trebui sa se limiteze strict cu nivelul cheltuielilor la nivelul veniturilor.

- suma de ... lei reprezentand cheltuieli de consultanta management si marketing, pentru care SC X SRL are contract si pentru care a prezentat documente justificative (rapoarte de activitate) pe care organul de control nu le-a luat in considerare.

- petenta contesta suma de ... lei reprezentand dobanzi capital propriu negativ, organul de control aplicand eronat prevederile art. 23 alin. (1) si (2) din Codul fiscal, deoarece imprumuturile de la institutii autorizate (banci, societati de leasing, etc.) Sunt exceptate de la prevederile privind aplicarea criteriului de deductibilitate pe baza gradului de indatorare, conform Codului fiscal.

- suma de ... lei reprezentand venituri neanregistrate conform facturii nr.../25.08.2006 catre SC T SRL, a fost contestata de petenta deoarece aceasta a fost inregistrata in contabilitate cu nr.../25.08.2008.

- suma de ... lei reprezentand factura fiscala nr.../31.12.2006 catre SC N SA se contesta deoarece din evidenta societatii nu rezulta ca marfa a fost livrata.

- anul 2007-

- suma de ... lei reprezentand c/v aviz nr. 753.../08.03.2007 retur marfa emis de SC X SRL catre SC N SA se contesta deoarece returul de marfa nu afecteaza veniturile sau cheltuielile ci duce la diminuarea soldului de marfa.

- suma de ... lei reprezentand c/v aviz .../17.04.2007 catre SC S SRL se contesta deoarece s-a anulat iar exemplarul albastru nu se afla la SC S SRL ci in posesia SC X SRL.

- suma de ... lei reprezinta c/v aviz .../05.07.2007 catre SC H SRL se contesta deoarece avizul s-a anulat iar organul de control nu a luat in considerare aceasta anulare.

- suma de ... lei reprezentand c/v avize cu semnul minus conform anexei 11, se contesta deoarece organul de inspectie fiscala a dat o interpretare contrara avizelor cu semnul minus care reprezinta stornare de intrare de marfa si nu livrare.

- suma de ... lei reprezentand soldul contului 354, se contesta deoarece aceasta suma este inregistrata inainte de 30.09.2005 si a fost constatata de controlul anterior si este aferenta perioadei nesupusa controlului.

- suma de ... lei reprezentand amenzi, penalitati se contesta deoarece reprezinta penalitati contractuale iar amenzile si penalitatile contractuale sunt deductibile din punct de vedere fiscal

- suma de ... lei se contesta deoarece reprezinta cheltuieli deductibile limitat din punct de vedere fiscal in cuantum de 2% din baza de calcul conform art. 21 (3) din Legea 571/2003.

- suma de ... lei reprezinta "cheltuieli in scopul nerealizarii de venituri" se contesta deoarece nu exista o astfel de notiune in Codul fiscal.

- suma de ... lei reprezentand cheltuieli de consultanta management si marketing pentru care SC X SRL are contract si pentru care a prezentat documente justificative (rapoarte de activitate) pe care organul de control nu le-a luat in considerare.

- suma de ... lei reprezentandddd cheltuieli diferenta curs valutar consultanta, se contesta deoarece organul de inspectie fiscala nu indica temeiul legal pentru care diferentele de curs valutar sunt nedeductibile.

T.V.A. - deductibil

- anul 2006 -

- suma de ... lei reprezentand TVA nedeductibil pentru lipsa documente original, se contesta deoarece respectiva factura poarta mentiunea "conform cu originalul" si prezinta semnatura si stampila SC N SA, incadrandu-se in prevederile art. 146 cod fiscal art. 46 din norme.

- anul 2007-

- suma de ... lei reprezentand avize de retur marfa fier vechi, se contesta deoarece inregistrările returului de la clienti influenteaza exact invers decat a fost luata in considerare de catre inspectie, si fierul vechi este supus taxarii inverse, organul de control nu tine cont de prevederile art. 160 din Codul fiscal.

T.V.A. - colectat

- anul 2006 -

- suma de ... lei reprezentand T.V.A. aferent diferentelor negative dintre contul 707 si contul 607a fost colectata eronat de organul de control, ignorand rulajele lunare ale conturilor 607 si 707. Argumentele sunt cele de la impozitul pe profit.

- suma de ... lei reprezentand TVA colectat, se contesta deoarece suma de ... lei este aferenta facturii nr. 3217.../31.12.2006 SC N SA iar din evidenta societatii nu rezulta ca marfa a fost livrata si suma de ... lei la factura nr. 1343.../25.08.2006 SC T SRL a fost inregistrata in contabilitate cu nr. 1343.../25.08.2006.

- anul 2007-

- suma de ... lei reprezentand TVA aferent diferentelor negative dintre contul 707 si contul 607 a fost colectata in mod eronat de catre organele de control, avand in vedere ca situatia prezentata ia in calcul doar anumite facturi ale perioadei. Argumentele sunt cele de la impozitul pe profit.

- suma de ... lei reprezentand TVA colectata aferenta avizelor retur, se contesta deoarece marfurile vizate sunt in regim de taxare inversa, iar pe aviz se mentioneaza "retur marfa" si care in mod corect nu au fost facturate, marfa fiind returnata furnizorului.

- suma de ... lei reprezentand TVA colectata suplimentar aferenta avizului 7531.../05.03.2007 a fost colectata eronat de organul de control avand in vedere ca avizul respectiv poarta mentiunea "anulat" iar fisa de magazie nu prezinta iesiri cu aceasta pozitie.

- suma de ... lei reprezinta TVA aferent avizului nr. .../17.04.2007 nefacturat catre SC S SRL, a fost colectat in mod eronat, contribuabilul fiind in posesia tuturor celor 3 exemplare, care este anulat.

- suma de ... lei reprezentand TVA colectat suplimentar aferent avizului 1.../05.07.2007 a fost colectat in mod eronat de catre organul de control, avand in vedere ca avizul respectiv poarta mentiunea "anulat", iar fisa de magazie nu prezinta iesiri cu aceasta pozitie.

- suma de ... lei reprezentand TVA neexigibil a fost colectata eronat de organul de control, avand in vedere ca a fost inregistrat in contabilitate dinaintea RIF .../09.12.2005.

-suma de ... lei reprezentand TVA aferenta marfurilor aflate la terti, se contesta deoarece produsele aflate la terti nu reprezinta operatiune impozabila in conformitate cu prevederile Codului fiscal art. 126 alin. (1).

Petenta contesta si majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit (... lei) si a TVA (... lei).

Fata de motivele expuse, petenta solicita admiterea contestatiei cu anulara partiala a deciziei de impunere nr... si a capitolelor corespunzatoare din Raportul de inspectie fiscala nr...

II. Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr..., organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Tulcea au stabilit obligatii fiscale suplimentare la SC X SRL Tulcea in suma de ... lei reprezentand impozit pe veniturile obtinute in Romania de nerezidenti, impozit pe profit, TVA si majorarile de intarziere aferente, din care agentul economic contesta suma de ... lei reprezentand impozit pe profit (... lei), TVA (...lei) si majorari de intarziere (... lei).

Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr... a fost emisa in baza raportului de inspectie fiscala generala nr..., prin care organul de inspectie fiscala a constatat ca SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli fara documente justificative, cheltuieli care nu concura la realizarea de venituri impozabile (livrand marfa la preturi sub pretul de achizitie, in conditiile in care marfa a fost achizitionata in aceeasi luna cand a fost livrata), cheltuieli nedeductibile fiscal cu dobanzile si pierderea neta din diferente de curs valutar intrucat capitalul propriu este negativ, cheltuieli cu servicii de management care

nu se justifica, neanregistrarea in evidenta contabila a documentelor emise catre clienti, contrar prevederilor legale, drept pentru care organul de control a recalculat impozitul pe profit si TVA de plata, stabilind ca SC X SRL are de plata la bugetul general consolidat o diferenta de plata in suma de ... lei.

Pentru neplata in termen a taxelor si contributiilor mentionate mai sus, s-au calculat majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, conform prevederilor legale.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei cât si a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice Tulcea au stabilit in conformitate cu prevederile legale in sarcina SC X SRL Tulcea o diferență de plată la bugetul general consolidat in suma de ... lei RON reprezentând impozit pe profit, TVA si majorari de intarziere aferente.

In fapt, organul fiscal din cadrul Administratiei Finantelor Publice Tulcea - Serviciul Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii din cadrul D.G.F.P. Tulcea, in baza OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală si HG 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG 92/2003, a verificat modul de evidenta, calcul, virare si declarare a impozitelor, taxelor si contributiilor datorate bugetului de stat consolidat la SC X SRL Tulcea.

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.10.2005 - 31.12.2007.

Inspecția fiscală s-a finalizat prin intocmirea Raportului de inspectie fiscală generala nr..., în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr... pentru suma de ... lei, din care petenta contesta suma de ... lei reprezentand impozit pe profit (... lei), TVA (... lei) si majorari de intarziere aferente (... lei).

In urma verificarii organul de inspectie fiscala a constatat ca petenta a inregistrat in evidenta contabila: - cheltuieli facute in favoarea actionarilor pe anul 2005 in suma de ... lei nedeductibila din punct de vedere fiscal (art. 21 alin. (4) lit. e) din Legea nr. 571/2003); - venituri mai mici decat cheltuielile din vanzarea marfurilor, diferenta in suma de ... lei (... lei-2005, ... lei-2006, ... lei-2007) reprezinta cheltuieli care nu sunt efectuate in scopul realizarii venitului impozabil (art. 21 alin. (1) din Legea 571/2003 si sunt nedeductibile; - cheltuielile cu dobanzile si pierderea neta din diferenta de curs valutar in suma de ... lei (...-2005,... lei-2006) neancadrandu-se in prevederile art. 23 alin. (1) si (2) din Legea 571/2003, intrucat capitalul propriu este negativ; - cheltuielile cu amenzile si penalitatile datorate bugetului de stat in suma de ... lei (... lei + ...

lei-2006, ... lei-2007) nedeductibile potrivit art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea 571/2003; - cheltuieli cu serviciile de marketing si management in suma de ... lei (... lei-2006, ... lei-2007), nerespectand prevederile art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea 571/2003 sunt cheltuieli nedeductibile; - a inregistrat eronat in ct. 635.1 - alte impozite si taxe, TVA nedeductibil in suma de ... lei; - suma de ... lei reprezinta soldul contului 354 "Produse aflate la terti" existand in evidenta contabila de la data inceperii verificarii (01.10.2005 si pana la data terminarii perioadei supusa inspectiei fiscale (31.12.2007), iar petenta nu face dovada ca aceasta suma este inregistrata in perioada anterioara supusa controlului (dupa cum afirma in contestatie); - cheltuieli de protocol in suma de ... lei (art. 21 alin. (3) lit.a) din Legea 571/2003), nedeductibil deoarece nu face dovada ca se incadreaza in prevederile articolului sus mentionat; - cheltuielile cu diferentele de curs valutar aferente contractelor de consultanta management si marketing in suma de ... lei deoarece nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri, si nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal potrivit art. 21 alin. (1) din Legea 571/2003. Petenta taie avize de expeditie care insoteste marfa livrata in valoare de ... lei (... lei + ... lei + ... lei-2007), dar nu taie facturi nerespectand prevederile art. 155 alin.(3) din Legea nr. 571/2003 si nici nu le inregistreaza in contabilitate, iar pentru suma de ... lei (... lei + ... lei- 2006, ... lei-2007) petenta factureaza si anuleaza facturile nerespectand prevederile art. 159 din Legea 571/2003 nefacand inregistrarea in contabilitate; drept pentru care organul de inspectie fiscala calculeaza diferenta de venituri.

Fata de cele relatate mai sus organul de control recalculaza baza de impozitare a impozitului pe profit si a TVA deductibil si colectat, stabilind o diferenta de impozit pe profit de plata in suma de ... lei si o diferenta de TVA de plata in suma de ... lei.

Pentru neachitarea in termen a impozitului pe profit si a TVA, organul fiscal a calculat majorari de intarziere in suma de ... lei, in conformitate cu prevederile legale.

In drept, cauza îsi găsește soluționarea in prevederile Legii contabilitatii nr. 82/1991, Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal si HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, OG 92/2003 R privind Codul de procedura fiscala, cu modificările si completările ulterioare.

Impozitul pe profit

* Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatiile petentei cu privire la cheltuielile nedeductibile stabilite de organul de inspectie fiscala pentru calculul impozitului pe profit, intrucat:

- suma de ... lei reprezinta cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal pentru anul 2005 stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr..., deoarece potrivit art. 21 alin. (4) lit. e) din Legea nr. 571/2003 sunt efectuate in favoarea actionarilor.

In raportul de inspectie fiscala nr... nu a fost stabilit impozitul pe profit pe anul 2005 (avand in vedere ca verificarea a fost efectuata pana la data de 30.09.2005), ci a fost stabilit in raportul de inspectie fiscala nr..., calculat la 31.12.2005 (art.19 alin. (1) din Legea 82/1991) avandu-se in vedere si diferentele stabilite anterior in suma de ... lei.

- suma de ... lei reprezinta cheltuieli care nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, deoarece petenta a vandut marfa sub pretul de achizitie.

Potrivit art. 21 alin. (1) din Legea 571/2003 "Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, **inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.**"

Conform Ordinului MFP nr. 306/2002 Anexa 1, sectiunea a 4 a, pct. 4.54 - activele circulante se inregistreaza in contabilitate la costul de achizitie sau costul de productie. Agentul economic a vandut marfa sub pretul de achizitie, incalcand prevederile art. 17 din OG 99/2000 privind comercializarea produselor si serviciilor de piata, republicata, care precizeaza: "**este interzis oricarui comerciant sa ofere sau sa vanda produse in pierdere**, cu exceptia situatiilor prevazute la art. 16 lit. a)-c), e)-i), precum si in cazul produselor aflate in pachete de servicii. **Prin vanzare in pierdere, in sensul prezentei ordonante, se intelege orice vanzare la un pret egal sau inferior costului de achizitie**, astfel cum acesta este definit in reglementarile legale in vigoare". La art 16 din OG 99/2000 privind comercializarea produselor si serviciilor de piata sunt prevazute situatiile in care se pot efectua vanzari cu pret redus, care sunt supuse unor reguli de fixare si publicitate a preturilor conform art. 33 din OG 99/2000.

Agentul economic nu a prezentat documente care sa ateste ca vanzarea cu pret redus s-a efectuat cu respectarea regulilor de fixare si publicitate a preturilor stabilite prin art. 33 din OG nr. 99/2000. Prin urmare nerespectarea art. 33 determina imposibilitatea incadrarii vanzarii realizate la categoria unor vanzari cu pret redus.

Avand in vedere cele prezentate mai sus si ca petenta inregistreaza cheltuieli cu vanzarea de marfuri in contul 607 (anexa 7 a raportului de inspectie fiscala nr...) mai mari decat veniturile realizate, organul de control a stabilit diferenta ca cheltuiala nedeductibila respectand prevederile legale.

- suma de ... lei reprezinta cheltuieli cu dobanzile si cu pierderea neta din diferentele de curs valutar aferenta anului 2005(... lei) si a anului 2006 (... lei).

Potrivit art. 23 alin(1) si (2) din Legea nr. 571/2003

“ (1) Cheltuielile cu dobanzile **sunt integral deductibile in cazul in care gradul de indatorare a capitalului este mai mic sau egal cu trei**, Gradul de indatorare a capitalului se determina ca raport intre capitalul imprumutat cu termen de rambursare peste un an si capitalul propriu, ca medie a valorilor existente la inceputul anului si sfarsitul perioadei pentru care se determina impozitul pe profit. Prin capital imprumutat se intelege totalul creditelor si imprumuturilor cu termen de rambursare peste un an, potrivit clauzelor contractuale.

(2) **In conditiile in care gradul de indatorare a capitalului este peste trei, cheltuielile cu dobanzile si cu pierderea neta din diferentele de curs valutar sunt nedeductibile.”**

Conform pct. 60 al Titlului II din HG 44/2004, **“In cazul in care capitalul propriu are valoare negativa sau gradul de indatorare astfel determinat este mai mare decat trei, cheltuielile cu dobanzile si cu pierderea neta din diferentele de curs valutar sunt nedeductibile.** Acestea se reporteaza in perioada urmatoare, in conditiile art. 23,alin. (1) din Codul fiscal, pana la deductibilitatea integrala a acestora.”

Avand in vedere ca gradul de indatorare este peste trei, calculat de organul de control in raportul de inspectie fiscala nr...,conform prevederilor pct. 67 si 68 al Titlului II din HG 44/2004 si capitalul propriu are valoare negativa, cheltuielile cu dobanzile si cu pierderea neta din diferentele de curs valutar sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit, organul de control respectand prevederile legale.

- Referitor la suma de ... lei (... lei - 2006, ... lei-2007) din referatul privind propuneri privind solutionarea contestatiei, organul fiscal mentioneaza ca acestea reprezinta penalitati datorate bugetului de stat de catre contribuabil, pe care le inregistreaza in contul 6581.10-Despagubiri, Amenzi, Penalitati, fiind cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal si potrivit art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea 571/2003 care precizeaza **“Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: .. b) dobanzile/majorarile de intarziere, amenzile, confiscarile si penalitatile de intarziere datorate catre autoritatile romane, potrivit prevederilor legale....”**

- suma de ... lei (... lei-2006, ... lei-2007), reprezinta cheltuieli cu serviciile de marketing si management si potrivit art. 21 alin.(4) lit. m) din Legea nr. 571//2003 **“ Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: ... m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul activitatilor desfasurate si pentru care nu sunt incheiate contracte;”** coroborat cu pct. 48 al Titlului II din HG 44/2004 **“Pentru a deduce**

cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate.”

Petenta a incheiat un contract cu SC B LTD, cu sediul in Ranana, un contract de consultanta management si marketing incheiat la Istanbul in data de 1 iulie 2006 (anexat la prezenta contestatie) care nu cuprinde date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului potrivit actului normativ mentionat, neputand sa dovedeasca serviciile prestate si nici necesitatea efectuarii cheltuielii prin specificul activitatilor prestate, in plus petenta are un singur furnizor extern (pentru fier beton importat), care este si singurul client extern (pentru fierul vechi exportat) - M CO, si au avut relatii de afaceri si in perioada anterioara incheierii contractului mentionat mai sus, astfel nu justifica cheltuielile de marketing si management.

Fata de cele prezentate mai sus se retine ca organul de control a stabilit aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile respectand prevederile legale.

- suma de ... lei inregistrata in contul de cheltuieli 635.10 - Alte impozite, Taxa reprezinta cheltuiala ce provine din reglarea TVA deductibila (eronat inregistrat in acest cont), dupa cum specifica organul de control la pag. 9 din raportul de inspectie fiscala, fiind o cheltuiala nedeductibila din punct de vedere fiscal.

-suma de ... lei reprezinta soldul contului 354 “Produse aflate la terti” existent atat la data de 01.10.2005, data de cand se efectueaza inspectia fiscala si pana la data de 31.12.2007 (cand s-a incheiat perioada verificata), neexistand faptic. Intrucat pentru produsele aflate la terti petenta nu poate face dovada existentei lor, acestea sunt lipsa din gestiune si organul fiscal a procedat la inregistrarea sumei de ... ca fiind un venit, majorand veniturile in luna decembrie 2007.

Potrivit art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003, sunt cheltuieli nedeductibile “cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care

nu au fost incheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI. Nu intra sub incidenta acestor prevederi stocurile si mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a altor cauze de forta majora, in conditiile stabilite prin norme;”

Nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia petentei ca “aceasta suma este inregistrata inainte de 30.09.2005 si a fost constatata de controlul anterior si este aferenta perioadei nesupuse controlului”, intrucat in raportul de inspectie fiscala nr.../09.12.2005 intocmit de DGFP Tulcea pentru impozitul pe profit (anexat de organul de control in copie la prezenta contestatie) nu este inscrisa aceasta suma, perioada verificata fiind 08.04.2003-30.09.2005.

- suma de ... lei reprezinta cheltuieli nedeductibile privind cheltuielile de protocol

Conform art. 21.alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2007 “Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata: a) cheltuielile de protocol in limita unei cote de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit;”

Cu privire la afirmatia petentei ca suma de ... lei se incadreaza in limita de 2% din baza de calcul si este o cheltuiala deductibila, mentionam ca petenta nu aduce dovezi in sustinerea acestor afirmatii si in consecinta organul fiscal, in mod corect a considerat aceasta suma o cheltuiala nedeductibila.

- suma de ... lei reprezinta cheltuieli diferite curs valutar aferente contractului de consultanta management si marketing incheiat cu SC B LTD, considerate de organul de control nedeductibile.

Potrivit prevederilor art. 21.alin. (1) din Legea 571/2003 “Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.”

Avand in vedere faptul ca petenta nu dovedeste serviciile prestate si nici necesitatea efectuarii cheltuielii cu serviciile de consultanta marketing si management (potrivit relatarilor de mai sus), nici cheltuiala rezultata din diferenta de curs valutar aferente cheltuielilor de consultanta nu este deductibila si nu este efectuata in scopul realizarii de venituri, in consecinta organul de control in mod legal a considerat aceste cheltuieli nedeductibile.

- suma de ... lei (... lei +... lei+... lei-2007) reprezinta venituri neanregistrate de petenta ca urmare a livrarii marfurilor pe baza de aviz de expeditie, nefacturate si neanregistrate in contabilitate.

Art. 155 alin. (3) din Legea 571/2003 precizeaza: “**Persoana impozabila va emite o factura**, in temeiul stabilit la alin. (1), **pentru fiecare vanzare la distanta pe care a efectuat-o**, in conditiile art. 132 alin. (2).”

Art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991 R, prevede ca “orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.” Documentul justificativ care se inregistreaza in contabilitate este factura fiscala.

Avand in vedere ca petenta a livrat marfa pe baza de avize si nu a taiat facturi pentru suma de ... lei, a taiat avize pe care le-a anulat (la cotor existand doar doua exemplare) si nu le-a facturat in suma de ... lei, a emis avize cu semnul minus pe care nu le-a facturat in suma de ... lei (anexa 11 la raportul de inspectie fiscala nr....) si nu le-a inregistrat in evidenta contabila, a incalcat prevederile art. 155 alin. (3) din Legea nr. 571/2003, art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991 R, organul de control a stabilit diferentele de venituri respectand prevederile legale.

- suma de ... lei (... lei +... lei- 2006, ... lei-2007) reprezinta diferenta de venituri stabilite de organul de control in urma inspectiei fiscale.

Petenta emite factura nr. 1343.../25.08.2006 catre SC T SRL in valoare totala de ... lei din care TVA in suma de ... lei, factura nr. 3217.../31.12.2006 catre SC N SA in valoare totala ...lei din care TVA in suma de ... lei si factura nr... /02.06.2007 in valoare totala de ... lei din care TVA in suma de ... lei, pe care nu le inregistreaza in contabilitate, anuland aceste facturi scriind pe ele ANULAT, dar la dosar existand doar 2 exemplare (lipsind exemplarul albastru) incalca prevederile art. 10 ANEXA1 B din HG 831/1997, care precizeaza: “Formularele neutilizate, defectuos tiparite sau in alte cazuri similare **se anuleaza prin barare pe diagonala, facandu-se mentiunea “ANULAT”, pe toate exemplarele**, si se restituie, cu exceptia formularelor din carnete brostate, gestionarului de formulare, sub semnatura persoanei predatoare, in fisa de magazie a formularului cu regim special inscriindu-se numarul si seria formularului respectiv in coloana “formulare neutilizate”, urmand a fi predate la arhiva si pastrate conform normelor legale.”

Avand in vedere ca SC X SRL a taiat facturile mentionate mai sus, lipsind exemplarul albastru (acesta aflandu-se la beneficiar), si nu le-a inregistrat in contabilitate la venituri, a incalcat prevederile art. 6 alin. (1) din Legea 82/1997.

Fata de cele relatate mai sus, organul de inspectie fiscala a stabilit veniturile suplimentare respectand prevederile legale.

Avand in vedere cele relatate mai sus, urmeaza a se respinge ca neantemeiata contestatia formulata de SC X SRL Tulcea privind suma de **... lei** reprezentand impozit pe profit stabilit de organele de inspectie fiscala prin

Decizia de impunere nr... emisa de Administratia Finantelor Publice pentru contribuabilii mijlocii.

TVA

Nu pot fi retinute in solutionare favorabila a contestatiei afirmatiile petentei privind diferentele de TVA stabilite suplimentar de organul de inspectie fiscala, intrucat:

- Referitor la suma de ... lei pe care organul de control a considerat-o TVA nedeductibil, mentinam ca petenta a dedus TVA din copia facturii nr. 8698.../07.12.2006, astfel incalcannd prevederile art. 145 alin. (8) din Legea 571/2003 coroborat cu pct. 51 alin. (1) TITLUL IV din HG 44/2004 care precizeaza **“justificarea deductiei taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. In cazuri exceptionale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deductia poate fi justificata cu documentul reconstituit potrivit legii”**.

Conform art. 26 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 R, “ in caz de pierdere, sustragere sau distrugere a unor documente contabile se vor lua masuri de reconstituire a acestora in termen de maximum 30 de zile de la constatare, potrivit reglementarilor emise in acest scop.”

Reconstituirea se face conform OMFP nr. 1850/2004, care precizeaza modalitatea in care se face reconstituirea unui document, pentru ca acesta sa aiba calitatea de document justificativ pentru a fi inregistrat in contabilitate.

Avand in vedere ca factura fiscala mai sus mentionata nu indeplineste conditiile impuse de lege (factura inregistrata in contabilitate a fost facuta pe baza unei copii xeros pe care scria “conform cu originalul”), incalcannd prevederile art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991R , nu poarta amprenata “RECONSTITUIT”, TVA inscrisa in acesta factura, este TVA nedeductibila si urmeaza a se respinge ca neantemeiata contestatia cu privire la acest capat de cerere.

- Nu poate fi retinut in solutionare favorabila a contestatiei afirmatiile petentei “suma de ... lei reprezentand avize de retur marfa fier vechi se contesta deoarece inregistrarea retururilor de la clienti influenteaza exact invers decat a fost luata in considerare de catre inspectie, in plus fierul vechi este supus taxarii inverse” si “suma de ... lei reprezentand TVA colectata aferenta avizelor retur se contesta deoarece marfurile vizate sunt in regim de taxare inversa, iar pe avize se mentioneaza “retur marfa”, deoarece in raportul de inspectie fiscala nr.... organul de control a aplicat prevederile art. 160 alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003 cu privire la aplicarea masurilor de simplificare pentru deseuri metalice (fier vechi), inregistrand aceasta suma ca TVA deductibila (pag. 29 din raportul de inspectie fiscala) si concomitent ca TVA colectata (pag. 30-31 din

raportul de inspectie fiscala), iar aceste sume nu sunt stabilite ca diferente de plata.

Avand in vedere ca petenta nu a taiat factura pentru returul de marfa (fier vechi) pentru care se aplica masurile de simplificare, organul de control a calculat atat TVA deductibila cat si TVA colectata respectand prevederile legale si urmeaza a se respinge contestatia ca neantemeiatacu privire la aceste capete de cerere.

-Referitor la diferenta de TVA colectata in suma de **...lei** (... lei-2006; ... lei-2007) stabilita de organul de control, mentionam ca petenta vinde otel beton achizitionat din import pe baza de declaratie vamala de import pentru care a achitat taxele vamale si TVA aferenta, si il vinde in aceeași luna in care este achizitionat pe baza de comanda ferma de la clienti, pentru care taie avize de insotirea marfii si facturi. Agentul economic a vandut otelul beton achizitionat din import, sub pretul de achizitie. Potrivit prevederilor art. 137 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 “Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din: pentru livrari de bunuri si prestari de servicii, altele decat cele prevazute la lit. b) si c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pret acestor operatiuni.”

Avand in vedere ca petenta a vandut marfa sub pretul de achizitie, diminuand astfel baza de impunere a TVA, organul de control stabileste venituri suplimentare si colecteaza TVA aferenta acestor venituri a respectand prevederile legale si urmeaza a se respinge contestatia ca neantemeiata cu privire la acest capat de cerere.

- Cu privire la suma de **... lei** reprezentand TVA colectat aferent veniturilor neanregistrate, mentionam:

Petenta emite factura nr. 1343.../25.08.2006 catre SC T SRL in valoare totala de ... lei din care TVA in suma de ... lei, factura nr. 3217.../31.12.2006 catre SC N SA in valoare totala ... lei din care TVA in suma de ... lei pe care nu le inregistreaza in contabilitate, anuland aceste facturi scriind pe ele ANULAT, dar la dosar existand doar 2 exemplare (exemplarul albastru plecand la beneficiar). Potrivit prevederilor art. 10 ANEXA1 B din HG 831/1997, “Formularele neutilizate, defectuos tiparite sau in alte cazuri similare se **anuleaza prin barare pe diagonala, facandu-se mentiunea “ANULAT”, pe toate exemplarele**, si se restituie, cu exceptia formularelor din carnete brostate, gestionarului de formulare, sub semnatura persoanei predatoare, in fisa de magazie a formularului cu regim special inscriindu-se numarul si seria formularului respectiv in coloana “formulare neutilizate”, urmand a fi predate la arhiva si pastrate conform normelor legale.”

Avand in vedere ca SC X SRL a taiat facturile mentionate mai sus pe care le-a anulat, fara respectarea prevederilor legale mentionate mai sus (lipsind exemplarul albastru) si nu a inregistrat veniturile in contabilitate, organul de control a calculat TVA colectat respectand prevederile legale si urmeaza a se respinge contestatia ca neantemeiata cu privire la acest capat de contestatie.

- Suma de ... lei (... lei+... lei+... lei) reprezenta TVA aferenta veniturilor suplimentare stabilite de organul de control. Potrivit art. 155 alin. (1) din Legea 571/2003 “**Persoana impozabila care efectueaza o livrare de bunuri sau o prestare de servicii**, alta decat o livrare/prestare fara drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) si (2), **trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar, cel tarziu pana in cea de-a 15-a zi lucratoare a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei**, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa. De asemenea, persoana impozabila trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar, pentru suma avansurilor incasate in legatura cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel tarziu pana in cea de-a 15-a zi lucratoare a lunii urmatoare celei in care a incasat avansurile, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa.”

Fata de cele mentionate mai sus, rezulta ca petenta avea obligatia sa taie facturi pentru fiecare aviz de insotire a marfii, si sa le inregistreze in contabilitate.

Avand in vedere ca agentul economic nu a emis facturi pentru marfa livrata, neanregistrandu-le in evidenta contabila, organul de control a stabilit venituri suplimentare si a colectat TVA aferenta acestor venituri, respectand prevederile legale si urmeaza a se respinge contestatia ca neantemeiata cu privire la acest capat de cerere.

-Suma de ... lei reprezinta soldul debitor al contului 4428 - TVA neexigibil, fiind prezent in balantele de verificare in perioada 01.12.2005-01.12.2007 (anexate in copie la dosarul contestatiei).

Referitor la afirmatia petentei ca “aceasta suma este inregistrata inainte de 30.09.2005 si a fost constatata de controlul anterior si este aferenta perioadei nesupuse controlului”, mentionam ca in raportul de inspectie fiscala nr.../09.12.2005 intocmit de DGFP Tulcea pentru impozitul pe profit (anexat de organul de control in copie la prezenta contestatie) nu este inscrisa aceasta suma, perioada verificata fiind 08.04.2003-30.09.2005, iar petenta nu justifica de unde provine aceasta suma.

Avand in vedere cele relatate mai sus, rezulta ca organul de control a stabilit ca petenta are de plata aceasta suma respectand prevederile legale si urmeaza a se respinge contestatia ca neantemeiata cu privire la acest capat de cerere.

- Referitor la suma de ... lei reprezentand TVAcolectat aferent venitului suplimentar in suma de ... lei stabilit de organul de control, mentionam ca aceasta suma este existenta in soldul contului 354 "Produse aflate la terti" atat la data de 01.10.2005, data de la care se efectueaza inspectia fiscala si pana la data de 31.12.2007 (cand s-a incheiat perioada verificata), neexistand faptic.

Referitor la afirmatia petentei ca "aceasta suma este inregistrata inainte de 30.09.2005 si a fost constatata de controlul anterior si este aferenta perioadei nesupuse controlului", mentionam ca in raportul de inspectie fiscala nr.../2005 intocmit de DGFP Tulcea pentru impozitul pe profit (anexat de organul de control in copie la prezenta contestatie) nu este inscrisa aceasta suma, perioada verificata fiind 08.04.2003-30.09.2005.

Potrivit art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003, sunt cheltuieli nedeductibile "cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI. Nu intra sub incidenta acestor prevederi stocurile si mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a altor cauze de forta majora, in conditiile stabilite prin norme;"

Intrucat produsele aflate la terti nu exista faptic si petenta nu face dovada existentei lor, re retine ca organul fiscal a stabilit TVA colectata in suma de ... lei respectand prevederile legale si urmeaza a se respinge contestatia ca neantemeiata cu privire la acest capat de cerere.

Referitor la majorarile de întârziere în suma de ... lei stabilite de organul de inspecție fiscală din cadrul Administratiei Finantelor Publice Tulcea pentru Contribuabilii Mijlocii, pentru neplata în termen a impozitului pe profit (... lei) si TVA (... lei) stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr. ..., se reține:

Art. 116 alin (1) din OG 92/2003 R, prevede:

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

Art. 121 alin. (1) din OG 92/2003 R, prevede:

"(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

Avand in vedere ca petenta datoreaza bugetului general consolidat impozite si taxe, iar acestea nu au fost achitate in termen, societatea datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere, calculate de organul de inspectie fiscala in

conformitate cu prevederile legale mentionate si urmeaza a se respinge ca neantemeiata contestatia cu privire la acest capat de cerere.

Având în vedere cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art. 209 si art. 216 din OG 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art. Respingerea ca neântemeiată a contestației formulată de “SC X SRL” Tulcea privind suma de ... lei reprezentând impozit pe profit (... lei) , TVA (... lei) si majorari de intarziere aferente (... lei) stabilita de organul fiscal prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr... emisă de Administratia Finantelor Publice Tulcea pentru Contribuabilii Mijlocii.

Art. 2 Prezenta decizie poate fi atacată in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV