

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 15 din 20 februarie 2009

Cu adresa nr. /, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr. /, **Activitatea de Inspectie Fiscala Prahova** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. "....." S.R.L.** din, Jud. Prahova, impotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. din** intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala Prahova.

Decizia de impunere nr. / a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin **Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de** si inregistrat la organul fiscal sub nr. /

Obiectul contestatiei îl constituie suma totala de **..... lei** reprezentand:

- lei - diferenta impozit pe profit;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei - TVA de plata;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

"[...] - *In raportul de inspectie fiscala nr. inregistrat la dvs. sub nr. din* s-a specificat:

- se calculeaza impozit pe profit asupra sumei de lei provenind din kg sticle neinregistrate in suma de lei.

- se calculeaza impozit pe profit asupra sumei de lei provenind din kg cioburi sticla neinregistrate in suma de lei.

Arat ca aceste cantitati de To la care s-a estimat impozitul SE AFLA IN STOC SI LA ACEASTA DATA, cantitatea expusa in raportul de inspectie fiscala la pagina 14 poate fi vizualizata si la aceasta data conf. pozelor care insotesc prezenta contestatie.

Pentru convingerea dumneavoastra voi detalia prin cifre inscrise in procesul verbal din pag. .. si modul cum a evoluat procesul de productie al SC SRL. [...].

In paginile si ale raportului de inspectie fiscala s-a relatat modul cum a evoluat stocul deseurilor de sticla, ca materie prima pentru fabricate [...].

Se poate trage concluzia CA STOCUL SCRIPTIC ESTE NEGATIV, acest fapt este INCORECT STABILIT.

ALTE OBS.

1. La data controlului nu s-a efectuat un stoc scriptic al cioburilor de sticla.

2. Nu s-a avut in vedere faptul ca deseurile verzi nu au fost utilizate in procesul de productie, din care cauza nu au mai fost inregistrate ca materii prime.

3. La corelarea consumului de gaze cu totalul productiei obtinute:

- nu se are in vedere structura productiei si a cioburilor de fabricatie, consumul fiind diferit pe sortimente de produse finite.

4. Productia a fost calculata fara a se avea in vedere consumurile specifice fiecarui sortiment sau categorie de produs in parte, precum si pierderile tehnologice.

5. S-a stabilit o structura a productiei si pe baza acesteia valoarea productiei obtinute prin apreciere, nu pe date reale.

6. Cheltuielile cu materiile prime s-au calculat in functie de contravaloarea deseurilor facturate de C, fara a se avea in vedere si celelalte cheltuieli cauzate de pregatirea productiei-sortare, transport, consumul de gaze si energie, salarii, etc.

7. La pag.9 se face referire la deseuri din sticla ca fiind un alt produs decat cioburi din sticla.

8. D a efectuat in luna-..... de curse conform facturii de transport dar la o verificare mai atenta se poate vedea ca unele din avize se repeta lucru care reflecta ca nu au fost reale de curse.

9. Livrarea de cioburi de la C se facea pe baza de aviz de expeditie si dupa o perioada cantitatea de cioburi din mai multe avize de expeditie se factura. Se va atasa la aceasta contestatie copie dupa factura din cu cantitatea de kg cioburi din sticla, care au fost transportate de D in perioada-..... Nu exista un mijloc de transport auto care sa poata transporta aceasta cantitate intr-un singur transport si se motiveze ca aceasta cantitate de cioburi a fost aprovizionata fara aviz pe baza de factura. [...].

10. La pag se explica deplasarea organelor de control la sediul societatii pentru a verifica cantitatile de cioburi aflate la fata locului. Acest lucru este gresit deoarece organele de control au fost o singura data la sediul societatii, la inceputul controlului. [...].

11. Declaratia fara nici o baza legala sau bazata pe experienta ca in societate se aflau numai cca tone o infirm prin pozele atasate la numar. [...].

Se contesta suma de lei impozit suplimentar pe profit si suma de lei TVA calculate suplimentar avand ca baza de calcul caietele de evidenta intermediara a productiei.

Calculul productiei de catre organele de control s-a facut eronat pe baza caietelor de evidenta la banda de recoacere. [...].

Inventarierea de catre politie s-a facut aproximativ datorita conditiilor de pe teren avand multe omisiuni. In aceste conditii lei TVA.

Se contesta suma de diferenta de calcul eronat impozit pe profit in anul Dintr-o grava eroare de contabilitate la stabilirea profitului pe nu s-a tinut cont de foarte multe cheltuieli. Paradoxal organul de control nu a sesizat acest lucru pentru a diminua impozitul pe profit in anul

Suma de lei de la achizitia de servicii turistice in Societatea a participat la targul de vara si in acest mod s-a decis ca este mai economic pentru societate achizitionarea biletelor decat plata acestor servicii in cadrul targului.

Suma de TVA aferent achizitiei de deseuri. Daca o societate de calibru ca C a emis factura cu TVA am fost nevoit sa-l platesc si este normal ca aceasta suma pentru care am platit sa o deduc. [...]."

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala Prahova la S.C. "....." S.R.L. din, jud.Prahova, s-au stabilit urmatoarele, referitor la aspectele contestate:

III.1. Impozitul pe profit [...]

Fata de profitul impozabil stabilit de societate in valoare de lei si impozitul pe profit aferent in suma de lei urmare controlului s-a stabilit o diferenta suplimentara de profit impozabil in valoare totala de lei (impozitul pe profit aferent acesteia fiind de lei), dupa cum urmeaza:

a) - lei diferenta de venituri impozabile estimate la control ca fiind obtinute din prelucrarea a kg deseuri de sticla achizitionate de societate si neinregistrate in evidenta contabila dupa cum s-a aratat mai sus, impozitul pe profit aferent fiind de lei (art.19 din Codul fiscal privind impozitarea tuturor veniturilor);

b) - lei cheltuieli nedeductibile cu lipsurile cantitative constatate la control fara a fi justificate pe baza de documente, pentru care s-a stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma de lei (art.21, alin.(4), lit.c) din Codul fiscal); [...];

e) - lei diferenta de calcul eronat al profitului impozabil la Astfel, conform situatiei financiare a fost raportat profit contabil in valoare de lei si profit impozabil in valoare de lei (mai mic decat profitul net contabil).

Prin recalcularea impozitului, luandu-se in calcul cheltuiala nedeductibila cu impozitul pe profit in valoare de lei, conform art.19 din Codul fiscal, a rezultat profit impozabil in suma de lei si impozit pe profit aferent in suma de lei, cu lei mai mult decat a stabilit societatea.

f) - lei reprezinta cheltuieli inregistrate de S.C. S.R.L. cu achizitia de servicii turistice (factura nr. / emisa de B) si achizitia unui sistem Home Cinema LG ([...] - lei) care nu sunt aferente veniturilor obtinute, contrar prevederilor art.21, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (impozit pe profit aferent in suma de lei); [...].

Aferent impozitului pe profit stabilit la control in suma totala de lei (..... lei diferenta suplimentara + lei constituit, dar nedeclarat), la control au fost calculate pana la data de, majorari si penalitati de intarziere in suma de lei, respectiv lei, conform prevederilor art.120 si art.121 din O.G. nr.92/2003, republicata, [...].

III.2. Taxa pe valoarea adaugata [...]

Fata de TVA de plata stabilita de societate, urmare controlului s-a constatat o diferenta suplimentara de lei, dupa cum urmeaza (anexele nr.2.2 si nr.2.3):

a) - lei TVA de plata stabilita suplimentar in conformitate cu prevederile art.128 si art.137 din Codul fiscal din valorificarea articolelor din sticla obtinute din prelucrarea deseurilor achizitionate de la C fara a fi evidentiata in contabilitate. [...].

b) - lei TVA colectata suplimentar pentru bunurile constatate lipsa din gestiune in valoare de lei. Dupa cum s-a aratat la capitolul privind impozitul pe profit, din compararea stocului faptic cu evidenta tehnico-operativa s-au constatat lipsuri cantitative la unele sortimente de produse, fara a fi justificate cu documente legale. [...].

c) - lei TVA aferenta achizitiilor de deseuri si cioburi din sticla si material lemnos in perioada - pentru care S.C. S.R.L. nu a aplicat masurile de simplificare prevazute la art.160 din Codul fiscal [...].

Aferent TVA de plata stabilita suplimentar la control in suma totala de lei (..... lei diferenta suplimentara + lei constituita, dar nedeclarata), la control au fost calculate pana la data de, majorari si penalitati de intarziere in suma de lei, respectiv lei, conform prevederilor art.120 si art.121 din O.G. nr.92/2003, republicata, [...]."

III. - Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

* **Prin Raportul de inspectie fiscala** incheiat de organele fiscale apartinand A.I.F. Prahova la data de a fost verificat modul de calcul, evidentiere, declarare si virare a impozitelor si taxelor datorate bugetului general consolidat de S.C. "....." S.R.L. din

Verificarea s-a efectuat ca urmare a adresei nr. /..... emisa de I.P.J. Prahova- Serviciul de Investigare a Fraudelor, inregistrata la A.I.F. Prahova sub nr. /.....

Obiectul principal de activitate al societatii il constituie "....." - cod CAEN, iar produsele finite obtinute au fost:

Produsele sunt obtinute din prelucrarea deseurilor de sticla (cioburi) prin topire in cuptorul instalat la punctul de lucru din Com., Jud.Prahova, incalzirea si functionarea acestuia facandu-se prin arderea gazelor naturale.

1. Referitor la impozitul pe profit:

Verificarea impozitului pe profit a cuprins perioada -

Pentru aceasta perioada, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar un **impozit pe profit** in suma totala de lei, din care:

- Fata de impozitul pe profit datorat inregistrat de societate in evidenta contabila in suma de lei, aceasta a declarat organului fiscal teritorial un impozit pe profit in suma de lei. Impozitul constituit dar nedeclarat in suma de lei (..... lei - lei), a fost stabilit la control ca diferenta suplimentara, conform prevederilor art.94 alin.(3) lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

- In urma verificarii efectuate, organele de control au stabilit in plus o diferenta suplimentara de profit impozabil in valoare totala de lei, cu un impozit pe profit aferent de lei, stabilit suplimentar de plata.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar la control in suma totala de lei (..... lei constituit si nedeclarat + lei diferenta suplimentara), au fost calculate majorari si penalitati de intarziere in suma totala de lei.

Din totalul impozitului pe profit stabilit suplimentar la control in suma de lei, S.C. "....." S.R.L. contesta impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata in suma de lei si majorarile de intarziere aferente in suma de lei, rezultat din urmatoarele influente:

a) lei impozit pe profit aferent sumei de lei reprezentand diferenta de venituri impozabile neinregistrate de societate, estimate la control;

b) lei impozit pe profit aferent sumei de lei reprezentand cheltuieli nedeductibile cu lipsurile cantitative de produse finite;

c) lei impozit pe profit aferent sumei de lei reprezentand diferenta rezultata din calculul eronat al profitului impozabil la

d) lei impozit pe profit aferent sumei de lei reprezentand cheltuieli cu achizitia de servicii turistice.

a) **Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma de lei si majorarile de intarziere aferente in suma de lei:**

* In urma inspectiei fiscale efectuate s-a constatat ca in perioada analizata societatea **comerciala nu a inregistrat in evidenta tehnico-operativa si contabila** toate aprovizionarile de materii prime reprezentate de cioburi de sticla, precum si toata productia realizata din prelucrarea acestora si veniturile aferente obtinute din comercializarea articolelor din sticla.

- Astfel, din **verificarea incrucisata** efectuata la furnizorul de materie prima **C S.R.L.**, s-a constatat ca in perioada - aceasta societate a livrat pentru S.C. "....." S.R.L. cantitatea de kg deseuri si cioburi din sticla, din care beneficiarul a inregistrat in evidenta contabila si tehnico-operativa numai cantitatea de kg. **Diferenta achizitionata si nereceptionata** de kg reprezinta:

- kg cantitate livrata de C S.R.L. in baza facturilor fiscale nr. /, nr. /, nr. /, nr. /, nr. /, nr. /, nr. / si nr. /, in valoare totala de lei;

- kg deseuri de sticla livrate de C S.R.L. in perioada - in baza unui numar de de avize de insotire a marfii.

- Totodata, s-au comparat datele inregistrate de societatea contestatoare in evidenta contabila din perioada - referitoare la productia finita obtinuta (numar bucati articole de sticla), consumurile de materii prime (cantitatea de cioburi din sticla) si la consumul de gaze naturale utilizate pentru obtinerea productiei, **constatandu-se o diminuare a productiei atat cantitativ cat si valoric in conditiile in care consumul de gaze naturale s-a marit**. Astfel, in anul consumul de gaze s-a dublat fata de anul iar in anul s-a inregistrat un consum de gaze de peste 3,6 ori mai mare decat cel inregistrat in anul

- O alta deficiente constatata la control a fost aceea ca **societatea nu a efectuat inventarierea patrimoniului** si in special a stocurilor de materii prime si produse finite in perioada -, iar **evidenta tehnico-operativa** privind consumurile de materii prime si obtinerea produselor finite (fise de magazie, rapoarte de productie, bonuri de consum, bonuri de predare-transfer-restituire) a fost intocmita defectuos, cu intarziere, sau nu s-a intocmit deloc pentru anumite perioade.

De asemenea, balanta stocurilor intocmita lunar prezinta numeroase necorelatii si erori privind modul de inregistrare a stocurilor.

- Conform **balantei stocurilor** intocmita de societate la, rezulta ca stocul de materii prime (deseuri de sticla) era de kg, insa acest stoc nu este real, ca urmare a faptului ca in anul s-a inregistrat eronat un consum de kg deseuri, in loc de consumul de kg deseuri calculat de organele de inspectie fiscala pe baza consumurilor specifice pe fiecare sortiment de produs in parte inmultit cu cantitatea de produse obtinute (cu kg mai mult).

- In luna, S.C. "....." S.R.L. a inregistrat in evidenta contabila **factura fiscala nr. /.....** emisa de **D S.R.L.**, reprezentand **contravaloare servicii de transport (..... curse)**, care are anexat un numar de **bonuri de transport** pe ruta C S.R.L. - S.C. "....." S.R.L. in care sunt inscrise cele **..... avize de expeditie** emise de C S.R.L. pentru S.C. "....." S.R.L. in perioada -

In urma verificarii incrucisate efectuata la sediul D S.R.L., a rezultat ca **cele de curse au fost efectiv prestate**, iar contravaloarea lor a fost incasata in totalitate de firma prestatoare.

- Conform unor **caiete de evidenta a productiei**, ridicate de organele de politie de la punctul de lucru, **rezulta ca in realitate productia de articole de sticlaria a fost mai mare decat cea inregistrata de societate in rapoartele de fabricatie si in balanta stocurilor.**

Ca urmare a celor prezentate mai sus, respectiv:

- S.C. "....." S.R.L. nu a inregistrat in evidenta sa cantitatea de **..... kg deseuri sticla** aprovizionata de la C S.R.L. in perioada - si nu a justificat modul de folosire a deseurilor, aceasta cantitate neregasindu-se in stoc la societate, dovada transportului acestor deseuri fiind data de **factura de transport nr. /.....**;

- dupa achizitionarea deseurilor neinregistrate in contabilitate **s-a constatat o crestere considerabila a consumului de gaze (dublarea si triplarea acestuia)**, fara corespondent in cantitatea si valoarea productiei realizate;

- **intocmirea unor evidente duble** pentru productia realizata, din care rezulta ca in realitate s-au fabricat mai multe articole de sticlaria decat cele inregistrate in evidenta contabila a societatii;

- tinerea defectuoasa a evidentei tehnico-operative si contabile si neefectuarea inventarierii,

organele de control au concluzionat ca deseurile aprovizionate si neinregistrate au fost folosite de societatea comerciala pentru **producerea articolelor de sticla, fara ca obtinerea si valorificarea acestora sa fie inregistrate in evidenta contabila.**

conform prevederilor **art.67 din Codul de procedura fiscala, s-a procedat la estimarea productiei si a valorii productiei realizate** de S.C. "....." S.R.L. din prelucrarea cantitatii de **..... kg deseuri de sticla.**

Avand in vedere datele inscrise in evidenta contabila a societatii si anume consumul de deseuri din sticla si numarul de articole de sticlaria realizate, **s-a stabilit consumul mediu de deseuri de sticla pe un articol realizat (..... kg/articol in anul si respectiv kg/articol in anul)**, care raportat la cantitatile de **deseuri aprovizionate si neinregistrate (..... kg in anul si respectiv kg in anul)**, a condus la **stabilirea productiei realizate si neinregistrate de articole**, din care articole in anul (..... kg :) si respectiv articole in anul (..... kg :).

De asemenea, avand in vedere veniturile din vanzarea produselor finite inregistrate in evidenta contabila (..... lei in anul si respectiv lei in anul), precum si numarul de articole realizate si inregistrate in contabilitate (... bucati in anul si respectiv bucati in anul), **s-a calculat pretul mediu pe articol (..... lei/bucata in anul si respectiv lei/bucata in anul)**, care inmultit cu productia realizata si neinregistrata (..... articole in anul si respectiv articole in anul) a condus la **stabilirea valorii productiei** in suma totala de **..... lei**, respectiv lei in anul (..... articole x lei/buc.) si lei in anul (..... articole x lei/buc.).

Din valoarea productiei in suma de lei s-a sczut cheltuiala cu materiile prime in suma de lei, rezultand o **diferenta de venituri impozabile (profit impozabil)** in suma de lei, pentru care s-a calculat un impozit pe profit in suma de lei (..... lei x 16%).

Aferent acestei diferente de impozit pe profit au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei, conform prevederilor art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

* **S.C. "....." S.R.L. sustine** ca "*Cheltuielile cu materiile prime s-au calculat in functie de contravaloarea deseurilor facturate de C, fara a se avea in vedere si celelalte cheltuieli cauzate de pregatirea productiei-sortare, transport, consumul de gaze si energie, salarii, etc.*".

De asemenea, se sustine ca livrarea de cioburi de catre C S.R.L. se facea pe baza de aviz de expeditie, si dupa o perioada, cantitatea de cioburi din mai multe avize de expeditie se factura. In sustinerea acestei afirmatii s-a atasat copie dupa **factura seria nr./.....** emisa de C S.R.L. cuprinzand cantitatea de **kg cioburi din sticla** care, sustine societatea contestatoare, au fost transportate de D S.R.L. in perioada -

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. [...]."

- **O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala**, republicata:

"Art. 67. - Estimarea bazei de impunere

(1) Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze. In acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

(2) In situatiile in care, potrivit legii, organele fiscale sunt indreptatite sa estimeze baza de impunere, acestea vor avea in vedere pretul de piata al tranzactiei sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal. [...]."

* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca obligatie de plata in sarcina S.C. "....." S.R.L. diferenta de impozit pe profit in suma de lei si majorarile de intarziere aferente in suma de lei, **intrucat**:

Prin **neinregistrarea in evidenta tehnico-operativa si contabila** a cantitatii de **kg deseuri din sticla** aprovizionata de la C S.R.L. si a productiei realizate cu aceste materii prime in anii si, ca si a comercializarii produselor finite, S.C. "....." S.R.L. **si-a diminuat veniturile impozabile** din aceste perioade si in consecinta **si-a diminuat si obligatiile de plata privind impozitul pe profit**.

Au fost incalcate astfel prevederile **art.19 alin.(1) din Codul fiscal** privind calculul profitului impozabil realizat de societate.

Estimarea veniturilor realizate s-a facut conform prevederilor **art.67 din O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, avand in vedere toate datele inscrise de societate in evidenta contabila, precum si stocurile factice de produse finite

constatate in urma inventarierii efectuate de organele I.P.J. Prahova – Serviciul de Investigare a Fraudelor si ale Garzii Financiare – Sectia Prahova.

In ceea ce priveste motivatiile S.C. “.....” S.R.L. inscrise in contestatie, precizam urmatoarele:

- Se sustine ca intreaga cantitate de **..... tone de cioburi de sticla** pentru care s-a estimat impozitul pe profit se afla in stoc si la data formularii contestatiei, prezentand ca dovada un set de **..... poze**.

Insa fotografierea unor deseuri de sticla nu poate constitui proba pentru afirmatiile societatii contestatoare, singura proba fiind data de **inventarierea** acestor stocuri facuta conform Normelor de efectuare a inventarierii aprobate prin **O.M.F.P. nr.1.753/2004**, prin care stabilirea stocurilor faptice se face prin **numarare, cantarire, masurare sau cubare**, dupa caz, pe baza de **calcul tehnice**, si nicidecum prin fotografiere.

Doar printr-o astfel de inventariere se poate dovedi **un plus factic de deseuri de sticla** fata de evidenta contabila inregistrata de societatea comerciala.

Precizam ca **in perioada – societatea comerciala nu a efectuat inventarierea stocurilor** si, desi in timpul controlului s-a solicitat in scris reprezentantilor societatii sa efectueze inventarierea stocurilor de materii prime, nu s-a dat curs cererii organelor de control.

Inventarierea prezentata de societatea comerciala organelor de inspectie fiscala in data de **.....**, cu ocazia depunerii obiectiilor referitoare la raportul de inspectie fiscala, denumita "*Inventariere cioburi la data de*", prin care stocul de cioburi de sticla la data de **.....** este de **..... kg**, cantitate care acopera cantitatea de **..... kg** achizitionata de societate si neinregistrata in contabilitate, stabilita la control, **nu poate fi luata in considerare, intrucat nu s-a facut dovada ca inventarierea a fost efectuata prin una din metodele prevazute de O.M.F.P. nr.1.753/2004, respectiv cantarire, masurare, cubare sau pe baza de calcul tehnice.**

- Se sustine ca la paginile si din Raportul de inspectie fiscala s-a relatat modul cum a evoluat stocul de deseuri de sticla, societatea concluzionand ca, potrivit celor prezentate de organele de control, stocul scriptic stabilit la control ar fi negativ.

Din analiza paginilor si din Raport rezulta faptul ca afirmatia societatii contestatoare este eronata, intrucat totalul aprovizionarilor inregistrate de societatea comerciala in perioada -, inclusiv stocul la, este in suma de **..... kg** (..... kg stoc initial + kg intrari), si nicidecum kg cat a inregistrat societatea in tabelul din cadrul contestatiei, iar consumul de deseuri stabilit la control (in baza evidentei contabile) pentru fabricarea articolelor de sticlaria a fost de **..... kg**, cantitate necontestata de societatea comerciala, **rezultand la data de un stoc scriptic stabilit la control de kg deseuri de sticla**, fata de stocul de **..... kg stabilit de societate**, deci un **stoc pozitiv si nicidecum un stoc negativ**, asa cum se sustine in contestatie.

- Se sustine ca **la data controlului nu s-a efectuat un stoc scriptic al cioburilor de sticla** si ca nu s-a avut in vedere faptul ca deseurile verzi nu au fost utilizate in procesul de productie, din care cauza nu au mai fost inregistrate ca materii prime.

Insa **Legea contabilitatii nr.82/1991**, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza **obligatia societatilor comerciale de a efectua inventarierea tuturor bunurilor aflate in patrimoniul societatii**, astfel incat raspunderea pentru neefectuarea

inventarierii revine societatii contestatoare, si nicidecum organelor de inspectie fiscala, care nu au in atributii efectuarea inventarierii patrimoniului societatilor comerciale.

- Se sustine ca la corelarea consumului de gaze cu totalul productiei obtinuta nu s-a avut in vedere structura productiei si a cioburilor de fabricatie, consumul fiind diferit pe sortimente de produse finite.

De asemenea, se sustine ca productia a fost calculata fara a se avea in vedere consumurile specifice fiecarui sortiment sau categorie de produs in parte, precum si pierderile tehnologice.

Din analiza Raportului de inspectie fiscala a rezultat ca sustinerile societatii comerciale sunt eronate, intrucat organele de control au avut in vedere toate datele cuprinse in evidenta contabila si tehnico-operativa intocmita de societate, asa cum am prezentat mai sus.

Facem precizarea ca obiectele din sticla sparte sau cu defecte se refolosesc prin topire ca materii prime, iar in situatia in care ar fi existat totusi pierderi tehnologice, acestea trebuiau justificate cu documente legale, conform art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata.

Structura productiei nu s-a stabilit pe baza unor date reale ca urmare a faptului ca societatea contestatoare nu a inregistrat in evidenta contabila intreaga cantitate de deseuri de sticla aprovizionata, precum si productia obtinuta din prelucrarea acesteia, astfel incat, organele de inspectie fiscala au fost nevoite sa procedeze la estimarea productiei si a valorii acesteia.

Estimarea productiei obtinute s-a realizat avand la baza inregistrarile contabile ale societatii, respectiv achizitii de deseuri, produse obtinute, venituri realizate din vanzarea produselor.

- Se sustine ca la calculul cheltuielilor cu materiile prime s-a avut in vedere doar contravaloarea deeurilor facturate de C S.R.L., fara a se avea in vedere si celelalte cheltuieli cauzate de pregatirea productiei, respectiv sortare, transport, consumul de gaze si energie, salarii, etc.

Insa estimarea productiei s-a facut doar pentru cantitatea de kg deseuri sticla aprovizionata de la C S.R.L. si neinregistrata de societatea contestatoare in evidenta contabila.

Asa cum au demonstrat organele de inspectie fiscala, din cantitatea de deseuri aprovizionata dar neinregistrata, societatea a obtinut produse din sticla, neinregistrate in contabilitate, insa toate cheltuielile angajate cu producerea acestora (consum de gaze, energie, salarii, cheltuieli de sortare etc), mai putin cheltuielile de achizitie in suma de lei aferente cantitatii de kg deseuri, au fost inregistrate de societate in evidenta contabila.

- Se sustine ca la pagina din Raport organele de control fac referire la deseurile din sticla ca fiind un alt produs decat cioburile din sticla.

Referirea organelor de control este corecta, bazata pe datele din evidenta tehnico-operativa a societatii, care in balanta stocurilor a in scris pozitii distincte pentru "cioburi sticla" si respectiv "deseuri sticla".

- Se sustine ca transportatorul D S.R.L. a efectuat in lunile si un numar de curse conform facturii de transport, dar la o verificare mai atenta se poate observa ca unele din avize se repeta, situatie care conduce la concluzia ca cele de curse nu au fost reale.

In fapt, in urma verificarilor incrucisate efectuate la C S.R.L. (furnizor de marfa) si la D S.R.L. (prestator de servicii de transport) a rezultat ca C S.R.L. a livrat pe baza unui numar de avize de expeditie deseuri de sticla ambalate in paleti, fiecare palet avand o greutate de kg. Cele de curse efectuate de transportatorul D S.R.L. pe ruta C S.R.L. - S.C. "....." S.R.L. au fost realizate cu o autobasculanta de 40 tone si o autobasculanta de 9 tone.

Faptul ca pe unele din bonurile de transport s-a inregistrat acelasi numar de aviz de insotire a marfii nu dovedeste ca in realitate s-au efectuat mai putin de de curse, ci avandu-se in vedere cantitatea mai mare de deseuri din aviz fata de capacitatea autovehiculului, s-au efectuat mai multe curse de transport pe baza aceluasi aviz.

- Se anexeaza contestatiei **factura fiscala nr. /.....** emisa de C S.R.L. pentru S.C. "....." S.R.L., cuprinzand cantitatea de **kg deseuri de sticla** si se sustine ca aceste deseuri au fost transportate de D S.R.L. in perioada -

Altfel spus, se sustine ca deseurile cuprinse in aceasta factura fac parte din cele **kg deseuri** de sticla livrate de C S.R.L. cu avize de insotire a marfii emise in perioada - si transportate de D S.R.L. cu curse de transport, deseuri stabilite de organele de inspectie fiscala ca nefiind inregistrate in evidenta contabila si pentru care au calculat o diferenta suplimentara de impozit pe profit.

Conform sustinerilor societatii contestatoare ar rezulta o dubla impozitare pentru cantitatea de kg deseuri de sticla, atat de catre organele de inspectie fiscala, cat si de catre societatea comerciala.

Insa, pe factura invocata este inregistrat **avizul de insotire a marfii nr.**, aviz care nu face parte din cele avize emise de C S.R.L. in perioada - si pentru care s-a stabilit o diferenta de impozit pe profit, astfel ca sustinerea societatii contestatoare este eronata.

Cele avize au nr., nr., nr., nr., nr., nr., nr., nr., nr., nr., nr., nr., nr., nr., nr., nr., nr., nr., nr., nr. si nr., conform adresei nr. /..... a C S.R.L. transmisa organului fiscal si conform copiilor depuse la dosarul cauzei.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, **se va respinge contestatia ca neintemeiata** pentru suma totala de **lei** reprezentand impozit pe profit (..... lei) si majorari de intarziere aferente (..... lei), conform prevederilor art.19 alin.(1) din Codul fiscal coroborate cu prevederile art.67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

b) Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma de lei si majorarile de intarziere aferente in suma de lei:

* In urma inventarierii stocurilor de produse finite si compararii cantitatilor constatate faptic cu evidenta tehnico-operativa, organele de control au constatat lipsuri cantitative la unele sortimente, care nu au fost justificate cu documente legale de catre societatea verificata, concluzia organelor de control fiind aceea ca bunurile lipsa au fost valorificate de societatea comerciala fara ca operatiunile comerciale sa fie inregistrate in evidenta contabila.

In fapt, in data de, organele de politie ale **I.P.J. Prahova** - Serviciul de Investigare a Fraudelor, impreuna cu **Garda Financiara Sectia Prahova**, au efectuat o verificare operativa la S.C. "....." S.R.L., procedandu-se la inventarierea tuturor stocurilor

de produse finite aflate in gestiunea societatii, atat la punctul de lucru al societatii din comuna, cat si la depozitul din comuna si punctul de lucru al S.C. "N" S.R.L. Urmare inventarierii finalizate la data de, s-a constatat existenta factica a **bucati** sortimente din sticla.

Conform balantei stocurilor la data de (ultimul document intocmit de societatea comerciala inaintea efectuarii inventarierii), in evidenta S.C. "....." S.R.L. era inregistrata o cantitate totala de **bucati**, care influentata cu productia (intrari in perioada -) de bucati si vanzarile (iesiri in perioada -) de bucati, a condus la un stoc scriptic la data inventarierii (.....) de **bucati**.

Astfel, pe total sortimente de sticla, intre stocul factic rezultat la inventariere de **bucati** si stocul scriptic inregistrat de societate la data de de **bucati**, a rezultat o diferenta cantitativa in plus de bucati.

Insa pe sortimente, respectiv damigene de,,, si si borcane de,,,, si au fost constatate lipsuri cantitative de **bucati** (stoc factic mai mic decat soldul scriptic), care nu au fost justificate pe baza de documente legale.

Societatea comerciala nu a formulat niciun fel de obiectii referitor la constatarile organelor I.P.J. Prahova - Serviciul de Investigare a Fraudelor si Garzii Financiare - Sectia Prahova, iar acestea au fost preluate de organele de inspectie fiscala in cadrul Raportului de inspectie fiscala.

In conformitate cu prevederile **art.21 alin.(4) lit.c) din Codul fiscal**, cheltuielile aferente sortimentelor constatate lipsa in gestiune, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Pentru stabilirea cheltuielilor aferente bunurilor constatate lipsa din gestiune s-a avut in vedere valoarea costului de productie inscrisa in balantele stocurilor, incepand cu produsele care au valorile cele mai mici in ordine crescatoare pana la acoperirea in intregime a cantitatilor lipsa. Modul de calcul este prezentat la paginile si din Raport.

Astfel, au rezultat **cheltuieli nedeductibile in suma totala de lei** reprezentand valoarea costului de productie pentru produsele finite constatate lipsa, care au dus la stabilirea unei diferente de impozit pe profit in suma de lei (..... lei x 16%).

Aferent acestei diferente de impozit pe profit au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei, conform prevederilor art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

* S.C. "....." S.R.L. sustine ca organele de control au calculat productia eronat pe baza caietelor de evidenta la banda de recoacere, iar inventarierea de catre politie s-a facut aproximativ, datorita conditiilor de pe teren, avand multe omisiuni.

* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

"Art. 21. - (1) 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.

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]

c) *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; [...].”*

* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca obligatie de plata in sarcina S.C. “.....” S.R.L. diferenta de impozit pe profit in suma de **.... lei** si majorarile de intarziere aferente in suma de **..... lei**, intrucat art.21 alin.(4) lit.c) din Codul fiscal prevede nedeductibilitatea cheltuielilor privind bunurile de natura stocurilor constatate **lipsa din gestiune, neimputabile**.

Organele de inspectie fiscala apartinand A.I.F. Prahova au stabilit cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsa din gestiune **pe baza inventarierii** efectuata la data de ... de organele I.P.J. Prahova - Serviciul de Investigare a Fraudelor si ale Garzii Financiare - Sectia Prahova, precum si pe baza evidentei contabile intocmita de societate.

Caietele de evidenta intermediara a productiei la care se refera societatea contestatoare nu au fost luate in calcul de catre organele de inspectie fiscala pentru stabilirea diferentei suplimentare la impozitul pe profit, considerandu-se ca plusurile de articole din sticla mentionate in caiete s-au obtinut din cantitatile de deseuri de sticla achizitionate si neinregistrate de societate (pag. din Raport).

Reamintim ca inspectia fiscala a fost efectuata la solicitarea I.P.J. Prahova - Serviciul de Investigare a Fraudelor, iar pentru determinarea starii de fapt fiscale s-au folosit mijloacele de proba prevazute la art.49 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in cazul de fata inscrisuri puse la dispozitia controlului de societatea verificata (documente justificative, evidenta tehnico-operativa si contabila, etc.) precum si de organele de politie (procese verbale intocmite in comun cu Garda Financiara la S.C. “.....” S.R.L., la care au fost anexate listele de inventariere cu cantitatile de produse finite).

Inainte de inceperea inventarierii, asociatul a dat o declaratie de inceput de inventar din care au rezultat locurile de depozitare a produselor supuse inventarierii, faptul ca societatea nu are marfuri in custodie, fara a se putea preciza care a fost ultimul document de intrare de materii prime.

In aceste conditii, nu se justifica sustinerea societatii contestatoare precum ca inventarierea facuta de organele de politie s-a facut aproximativ, “*avand multe omisiuni*”, intrucat au fost luate in calcul toate produsele aflate in locurile de depozitare precizate de asociatul societatii

Avand in vedere cele prezentate mai sus, **se va respinge contestatia ca neintemeiata** pentru suma totala de **.... lei** reprezentand impozit pe profit (..... lei) si majorari de intarziere aferente (..... lei), conform prevederilor art.21 alin.(1) si alin.(4) lit. c) din Codul fiscal.

c) Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma de lei si majorarile de intarziere aferente in suma de lei:

* Organele de control au constatat ca societatea comerciala a calculat eronat profitul impozabil la data de

Astfel, conform situatiei financiare intocmita la, S.C. "....." S.R.L. a raportat profit contabil in suma de lei si profit impozabil in suma de lei, fara alte elemente de calcul care sa influenteze diminuarea acestuia.

La control s-a recalculat impozitul pe profit luandu-se in calcul cheltuiala nedeductibila cu acest impozit in suma de lei stabilita de societatea comerciala, conform art.19 din Codul fiscal si a rezultat un profit impozabil in suma de lei si un impozit pe profit aferent in suma de lei, cu lei mai mult decat a stabilit societatea comerciala.

Aferent acestei diferente de impozit pe profit au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei, conform prevederilor art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

* S.C. "....." S.R.L. sustine ca "Dintr-o grava eroare de contabilitate la stabilirea profitului pe nu s-a tinut cont de foarte multe cheltuieli. Paradoxal organul de control nu a sesizat acest lucru pentru a diminua impozitul pe profit in anul"

* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

"Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. [...].

Art. 21. - (1) [...].

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

a) cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, [...]."

* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca obligatie de plata in sarcina S.C. "....." S.R.L. diferenta de impozit pe profit in suma de lei si majorarile de intarziere aferente in suma de lei, intrucat dintr-o eroare de calcul (scadere in loc de adunare) societatea comerciala si-a diminuat profitul impozabil si implicit impozitul pe profit la

Calculul diferentei de impozit pe profit in suma de lei s-a facut in mod corect, prin luarea in considerare a datelor inscrise de societatea comerciala in balanta de verificare incheiata la si in situatia financiara intocmita la si conform prevederilor art.19 si art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.a) din Codul fiscal. Astfel:

Profit impozabil = Profit contabil net + Cheltuieli cu impozitul pe profit

..... lei = lei + lei

Impozit pe profit = Profit impozabil x 16%

..... lei = lei x 16%

Diferenta impozit pe profit = Impozit profit stabilit la control - Impozit profit stabilit societate

..... lei = lei - lei

Sustinerile societatii conform carora la stabilirea diferentei de impozit pe profit organele de control nu au tinut cont de foarte multe cheltuieli, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat societatea contestatoare nu a precizat care sunt acele cheltuieli omise a fi luate in calcul de catre organele de control.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, **se va respinge contestatia ca neintemeiata** pentru suma totala de **..... lei** reprezentand impozit pe profit (..... lei) si majorari de intarziere aferente (..... lei), conform prevederilor art.19 si art.21 alin.(1) si alin.(4) lit. a) din Codul fiscal.

d) Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma de lei si majorarile de intarziere aferente in suma de lei:

* Organele de control au constatat ca in baza **facturii fiscale nr. din** emisa de S.C. "B" S.R.L., societatea contestatoare a inregistrat in contabilitate **achizitia de servicii turistice** in suma de **..... lei**, considerata cheltuiala deductibila fiscal la calculul profitului impozabil, contrar prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal.

La control s-a reintregit profitul impozabil cu suma de **..... lei** si a rezultat astfel un impozit pe profit aferent in suma de **..... lei**, pentru care au fost calculate majorari de intarziere in suma de **..... lei**, conform prevederilor art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

* S.C. "....." S.R.L. sustine ca "*Societatea a participat la targul de vara si in acest mod s-a decis ca este mai economic pentru societate achizitionarea biletelor decat plata acestor servicii in cadrul targului.*"

* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

"Art. 21. - (1) [...].

(4) *Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...];*

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte."

* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat ca este nedeductibila fiscal cheltuiala in suma de **..... lei** reprezentand contravaloare servicii turistice facturate de S.C. "B" S.R.L., intrucat nici in timpul controlului si nici in sustinerea contestatiei **societatea comerciala nu a prezentat documente care sa dovedeasca efectuarea acestor cheltuieli in scopul realizarii de venituri impozabile**, respectiv participarea efectiva si necesitatea participarii la un targ de vara cu specificul activitatii desfasurate de aceasta.

Astfel, **se va respinge contestatia ca neintemeiata** pentru suma totala de **..... lei** reprezentand impozit pe profit (..... lei) si majorari de intarziere aferente (..... lei), conform prevederilor art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.m) din Codul fiscal.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata:

Verificarea TVA a cuprins perioada **..... -**. Fata de TVA de plata stabilita de societate in suma de **..... lei**, aceasta a declarat la organul fiscal teritorial TVA de plata in suma de **..... lei**. TVA de plata constituita dar nedeclarata in suma de **..... lei**, a fost considerata la control ca diferenta suplimentara, conform prevederilor art.94 alin.(3) lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In urma inspectiei efectuate, organele de control au stabilit o diferenta suplimentara la TVA de plata in valoare totala de **..... lei**.

Aferent TVA de plata stabilita la control in suma totala de lei (..... lei constituita si nedeclarata + lei diferenta suplimentara), au fost calculate majorari si penalitati de intarziere in suma totala de lei.

Din totalul TVA de plata stabilita suplimentar la control in suma de lei, S.C. "....." S.R.L. contesta TVA de plata stabilita suplimentar in suma de lei si majorarile de intarziere aferente in suma de lei, rezultata din urmatoarele influente:

- a) lei TVA de plata rezultata din valorificarea articolelor de sticla obtinute din prelucrarea deseurilor achizitionate de la C S.R.L. fara a fi evidentiata in contabilitate ;
- b) lei TVA colectata suplimentar pentru bunurile constatate lipsa din gestiune;
- c) lei TVA aferenta achizitiilor de deseuri si cioburi din sticla si material lemnos in perioada - pentru care societatea comerciala nu a aplicat masurile de simplificare prevazute la art.160 din Codul fiscal.

a) Referitor la TVA in suma de lei si majorarile de intarziere aferente in suma de lei:

* Asa cum am prezentat la capitolul privind impozitul pe profit, **pct.1. a)**, organele de control au constatat ca societatea comerciala nu a inregistrat in evidenta contabila achizitionarea a kg deseuri de sticla din prelucrarea carora s-a estimat obtinerea a articole de sticlariu. Tot prin estimare s-a stabilit ca prin valorificarea acestora societatea comerciala a obtinut venituri in suma de lei, TVA colectata aferenta fiind in suma de lei.

Conform art.145 din Codul fiscal, s-a acordat drept de deducere pentru TVA in suma de lei aferenta achizitiilor de materii prime in suma de lei inregistrata in facturile fiscale si avizelor de insotire a marfii emise de C S.R.L. in perioada - si neinregistrate in contabilitate de S.C. "....." S.R.L.

Prin scaderea din TVA colectata in suma de lei a TVA deductibila in suma de lei, a rezultat o diferenta la TVA de plata in suma de lei.

Aferent acestei diferente de TVA de plata au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei, conform prevederilor art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

* S.C. "....." S.R.L. contesta stabilirea suplimentara a TVA de plata, inasa nu motiveaza acest capat de cerere, singurele sustineri fiind cele prezentate in legatura cu impozitul pe profit.

* **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

"Art. 137. - (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:

- a) 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 pretul acestor operatiuni;*

Art. 140. - (1) Cota standard este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotei reduce. [...]."

Art.145. - [...]

(3) *Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:*

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila; [...]."

* Fata de cele prezentate mai sus si avand in vedere cele prezentate la pct.1 a) din prezenta decizie, rezulta ca societatea comerciala datoria TVA de plata in suma de lei si majorarile de intarziere aferente in suma de lei, intrucat, conform estimarii realizate de organele de control in baza art.67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, din cantitatea de kg deseuri de sticla achizitionata insa neinregistrata in contabilitate, societatea comerciala a obtinut articole de sticlurie, prin comercializarea carora a realizat venituri in suma de lei. Conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, veniturile in suma de lei constituie baza de impozitare pentru TVA, rezultand astfel o TVA colectata aferenta in suma de lei (..... lei x 19%).

Intrucat s-a considerat ca deseurile de sticla achizitionate dar neinregistrate in contabilitate au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale societatii, la control s-a acordat drept de deducere pentru TVA aferenta acestor achizitii, in suma totala de lei, iar in final a rezultat TVA de plata in suma de lei (TVA colectata – TVA deductibila).

Asa cum s-a precizat si la pct.1 a) din prezenta decizie, estimarea s-a facut in stricta concordanta cu prevederile legale si avand in vedere si datele inscrise de societatea comerciala in evidenta contabila.

Astfel, se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma totala de lei reprezentand TVA de plata (..... lei) si majorari de intarziere aferente (..... lei), conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) si art.145 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

b) Referitor la TVA in suma de lei si majorarile de intarziere aferente in suma de lei:

* Asa cum am prezentat la capitolul privind impozitul pe profit, pct 1.b), in urma inspectiei fiscale efectuata la S.C. "....." S.R.L. si prin compararea stocului faptic cu evidenta tehnico-operativa, organele de control au constatat lipsuri cantitative la unele sortimente de produse, care nu au fost justificate cu documente legale.

Conform prevederilor art.128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal, contravaloarea bunurilor constatate lipsa din gestiune a fost considerata livrare de bunuri, fiind cuprinsa in sfera de aplicare a TVA.

Astfel, aferent lipsurilor cantitative in valoare de lei, la control a fost colectata suplimentar TVA in suma de lei.

Pentru TVA colectata suplimentar in suma de lei, devenita TVA de plata, au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei, conform prevederilor art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

* S.C. "....." S.R.L. contesta stabilirea suplimentara a TVA de plata, insa nu motiveaza acest capat de cerere, singurele sustineri fiind cele prezentate in legatura cu impozitul pe profit.

* **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

"Art.128. - (1) Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar. [...]

(4) Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni:
[...]

d) bunurile constatate lipsa din gestiune, cu exceptia celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c).

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

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a unor cauze de forta majora, precum si bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevazute prin norme;

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

c) perisabilitatile, in limitele prevazute prin lege; [...].

Art. 137. - (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:
[...]

c) pentru operatiunile prevazute la art. 128 alin. (4) si (5), [...], pretul de cumparare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, in absenta unor astfel de preturi de cumparare, pretul de cost, stabilit la data livrarii. [...]."

* Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in suma de **..... lei** aferenta bunurilor constatate lipsa din gestiune intrucat, conform prevederilor art.128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal, mai sus citate, **sunt asimilate livrarilor** de bunuri efectuate cu plata **bunurile constatate lipsa din gestiune**, cu exceptia celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c).

Insa societatea comerciala nu se incadreaza in niciuna din exceptiile prevazute la alin.(8) lit.a) – c) din Codul fiscal, drept pentru care, aferent bunurilor constatate lipsa in gestiune avea obligatia colectarii TVA.

Conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal, mai sus citat, baza de impozitare a fost calculata avand in vedere valoarea costului de productie inregistrata in balantele stocurilor, incepand cu produsele care au valorile cele mai mici in ordine crescatoare pana la acoperirea in intregime a cantitatilor lipsa.

Intrucat din evidenta contabila au rezultat **bunuri lipsa in gestiune** cu o valoare totala de **..... lei**, prin aplicarea cotei standard la TVA de 19% prevazuta la art.140 alin.(1) din Codul fiscal, rezulta ca pentru bunurile constatate lipsa in gestiune societatea comerciala avea obligatia colectarii TVA in suma de lei.

Astfel, **se va respinge contestatia ca neintemeiata** pentru suma totala de **..... lei** reprezentand TVA colectata suplimentar (..... lei) si majorari de intarziere aferente (..... lei), conform prevederilor art.128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal.

c) Referitor la TVA in suma de lei si majorarile de intarziere aferente in suma de lei:

* In urma inspectiei fiscale efectuata la S.C. "....." S.R.L. a rezultat ca in perioada - societatea comerciala **a achizitionat deseuri si cioburi din sticla si material lemnos**, pentru care nu a aplicat masurile de simplificare prevazute la **art.160 din Codul fiscal**, respectiv **taxarea inversa**.

Taxarea inversa presupune ca pentru deseurile definite de O.U.G. nr.16/2001 privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile si pentru materiale lemnoase societatile furnizoare nu colecteaza TVA si inscriu pe factura mentiunea "*taxare inversa*", insa beneficiarii au obligatia inscrierii pe factura primita de la furnizori a TVA aferenta, a inregistrarii acesteia in evidenta contabila atat ca taxa deductibila cat si ca taxa colectata (4426 = 4427) si de asemenea, a evidentierii taxei in decontul de TVA atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila, fara insa sa se efectueze plata intre furnizori si beneficiari (art.160 alin.(3) din Codul fiscal si pct.82 alin.(5) si (6) din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004).

Astfel, in perioada -, pentru TVA deductibila inscrisa in facturile de cumparare de deseuri si cioburi de sticla si materiale lemnoase, in suma totala de **..... lei**, societatea si-a exercitat dreptul de deducere, fara a colecta in acelasi timp aceasta taxa, conform prevederilor **art.160 alin.(3) din Codul fiscal**.

Conform prevederilor pct.82 alin.(9) si (10) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, s-a stabilit astfel la control o diferenta constatata suplimentar la TVA colectata in suma de **..... lei**, care a devenit TVA de plata.

Pentru intarzierile la plata TVA in suma de **..... lei**, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de **..... lei**, conform prevederilor art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

* S.C. "....." S.R.L. contesta stabilirea suplimentara a TVA de plata, motivand ca "*Daca o societate de calibru ca C a emis factura cu TVA am fost nevoit sa-l platesc si este normal ca aceasta suma pentru care am platit sa o deduc.*"

* Legislatia in vigoare din perioada analizata prevede urmatoarele:

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art.160. - (1) [...]

(2) *Bunurile si serviciile pentru livrarea sau prestarea carora se aplica masurile de simplificare sunt:*

a) *deseurile si resturile de metale feroase si neferoase, precum si materiile prime secundare rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile, republicata, cu modificarile ulterioare; [...];*

d) *materialul lemnos. [...].*

(3) *Pe facturile emise pentru livrarile de bunuri prevazute la alin. (2) furnizorii sunt obligati sa inscrie mentiunea "taxare inversa", fara sa inscrie taxa aferenta. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor inscrie taxa aferenta, pe care o evidentiaza atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila in decontul de taxa. Pentru operatiunile supuse masurilor de simplificare nu se face plata taxei intre furnizor si beneficiar.*

(5) *De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atat furnizorii/prestatorii, cat si beneficiarii. In situatia in care furnizorul/prestatorul nu a mentionat "taxare inversa" in facturile emise pentru bunurile/serviciile care se*

incadreaza la alin. (2), beneficiarul este obligat sa aplice taxare inversa, sa nu faca plata taxei catre furnizor/prestator, sa inscrie din proprie initiativa mentiunea "taxare inversa" in factura si sa indeplineasca obligatiile prevazute la alin. (3)."

- Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004:

"82. - [...]"

(5) *In cazul livrarilor/prestarilor, prevazute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal, inclusiv pentru avansurile incasate, furnizorii/prestatorii emit facturi fara taxa si fac mentiunea "taxare inversa". Taxa se calculeaza de catre beneficiar asupra sumei platite in avans si se inscrie in jurnalul pentru cumparari, fiind preluata atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila in decontul de taxa. Contabil, beneficiarul va inregistra in cursul perioadei fiscale 4426=4427 cu suma taxei aferente. [...]*

(6) *Inregistrarea contabila 4426=4427 la cumparator este denumita autolichidarea taxei pe valoarea adaugata, colectarea taxei pe valoarea adaugata la nivelul taxei deductibile este asimilata cu plata taxei catre furnizor/prestator. Prevederile acestui alineat sunt valabile pentru orice alte situatii in care se aplica taxare inversa. [...]*

(9) *Neaplicarea masurilor de simplificare prevazute de lege va fi sanctionata de organele fiscale prin obligarea furnizorilor/prestatorilor si a beneficiarilor la rectificarea operatiunilor si aplicarea taxarii inverse conform prevederilor din prezentele norme. [...].*

(10) *In situatia in care organele fiscale competente, cu ocazia verificarilor efectuate, constata ca pentru bunurile prevazute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal, nu au fost aplicate masurile de simplificare prevazute de lege, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea inregistrarii contabile 4426=4427 si inregistrarea in decontul de taxa pe valoarea adaugata intocmit la finele perioadei fiscale in care controlul a fost finalizat, la randurile de regularizari. [...]."*

*** Fata de cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

Conform prevederilor legale mai sus citate, pentru bunurile reprezentand deseuri de sticla si material lemnos, atat furnizorii cat si beneficiarii sunt obligati sa aplice masurile de simplificare.

Astfel, furnizorii au obligatia sa mentioneze pe factura "taxare inversa", fara sa sa inscrie TVA aferenta, iar beneficiarii au obligatia sa inscrie taxa pe factura, sa efectueze inregistrarea contabila 4426 = 4427 si sa evidentieze in decontul de TVA aceasta operatiune, colectarea TVA la nivelul taxei deductibile fiind asimilata cu plata taxei catre furnizor.

In cazul de fata, **nu au fost aplicate masurile de simplificare** nici de catre furnizorii de deseuri de sticla si material lemnos si nici de catre beneficiarul S.C. "....." S.R.L., situatia privind aprovizionarile pentru care nu s-au aplicat masurile de simplificare fiind prezentata in anexa nr.2.4 la Raport.

In situatia neaplicarii masurilor de simplificare, normele metodologice de aplicare a Codului fiscal prevad **sanctiuni** pe care sa le aplice organele fiscale cu ocazia verificarilor efectuate, respectiv **obligarea furnizorului si a beneficiarului la rectificarea operatiunilor si a aplicarii taxarii inverse.**

Astfel, se prevede clar ca, in cazul verificarilor efectuate la beneficiar, (S.C. "....." S.R.L.) organele fiscale vor obliga beneficiarii la :

- stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori (4426 = 401 in rosu);

- efectuarea inregistrarii contabile 4426 "TVA deductibila" = 4427 "TVA colectata";
- **inregistrarea in decontul de TVA intocmit la finele perioadei fiscale in care controlul a fost finalizat, la randurile de regularizari.**

Aceasta obligare a beneficiarilor nu poate fi realizata decat prin **intocmirea** de catre organele de inspectie fiscala a unei **dispozitii privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala**, act administrativ fiscal prevazut de Ordinul M.F.P. nr. 1939/2004, prin care **sa se lase societatii verificate masura aducerii la indeplinire a prevederilor legale privind taxarea inversa.**

Cu toate acestea, organele de inspectie fiscala din cadrul A.I.F. Prahova, constatand ca S.C. "....." S.R.L. nu a aplicat taxarea inversa, au dispus **masura colectarii TVA in suma de lei** la nivelul taxei deductibile inregistrata in facturile de achizitie, **diferenta constatata suplimentar si inregistrata in decizia de impunere nr. din**

Au fost astfel incalcate prevederile legale mentionate si citate mai sus referitor la aplicarea taxarii inverse, in sensul ca **TVA colectata in suma de lei se va inscrie de beneficiarul S.C. "....." S.R.L. in decontul de TVA** ce se va intocmi ulterior controlului, la randurile de regularizari, si **nicidecum aceasta suma nu constituie diferenta suplimentara stabilita la control si inregistrata in decizia de impunere.**

Avand in vedere cele prezentate mai sus, **se va desfiinta decizia de impunere nr. din pentru suma totala de lei** reprezentand diferenta suplimentara la TVA colectata stabilita la control (..... lei) si majorari de intarziere aferente (..... lei), urmand ca organele de inspectie fiscala apartinand A.F.P.C.M. Prahova sa efectueze o noua verificare pentru speta analizata si **sa intocmeasca un nou act administrativ fiscal**, respectiv o **dispozitie de masuri**, conform prevederilor **art. 216, alin.(3) din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata.

IV. - Concluzionand analiza contestatiei formulata de S.C. "....." S.R.L. din Com., jud.Prahova, in conformitate cu prevederile **art. 216 alin. (1) si (3) din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE :

1. - Respingerea contestatiei ca neintemeiata, pentru suma totala de **..... lei** reprezentand diferenta impozit pe profit (..... lei), majorari de intarziere aferente (..... lei), TVA de plata (..... lei) si majorari de intarziere aferente (..... lei).

2. - Desfiintarea deciziei de impunere pentru suma totala de **..... lei** reprezentand diferenta suplimentara la TVA de plata (..... lei) si majorari de intarziere aferente (..... lei), organele de inspectie fiscala urmand sa intocmeasca un alt act administrativ fiscal.

3. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata , si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,