

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

DECIZIA Nr. 160 din 28 septembrie 2009
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. “...” S.A.
din comuna ..., județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul **Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova**, prin adresa **nr. ... din ... august 2009** – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... august 2009**, în legătură cu contestația **Societății Comerciale “...” S.A. din comuna ..., județul Prahova**, formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ... iulie 2009**, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva **Raportului de Inspecție Fiscală** încheiat la data de **... iulie 2009** de inspectori din cadrul A.I.F. Prahova, **comunicate societății comerciale** la data de **... iulie 2009**.

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

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor **art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală - republicată** (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 513/31 iulie 2007), cu modificările și completările ulterioare, respectiv **transmiterea contestației Nr. .../....08.2009 în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat**, înregistrată la A.I.F. Prahova sub **nr. .../... august 2009**, precum și **încadrarea în cuantumul de până la 1.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestației**.

Societatea Comercială “...” S.A. are **domiciliul fiscal** în **comuna ..., Str. ..., Nr. ..., județul Prahova**, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. **J29/.../...** și are codul unic de înregistrare fiscală **...** cu atribut fiscal **RO**.

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

- **impozit pe profit stabilit suplimentar** **... lei**;
- **majorări de întârziere aferente impozitului pe profit** **... lei**;
- **taxă pe valoarea adăugată** **... lei**;
- **majorări de întârziere aferente TVA** **... lei**.

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

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"[...] SC ... SA [...], reprezentată legal de director general ... și director economic ..., [...], prezenta

CONTESTAȚIE

Împotriva Deciziei de impunere înregistrată sub nr. .../....07.2009 emisă de D.G.F.P. Prahova – Activitatea de inspecție fiscală, în ceea ce privește suma de ... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei și accesoriilor aferente în cuantum de ... lei și TVA de plată suplimentar stabilit în cuantum de ... lei, și accesoriilor aferente în cuantum de ... lei în decizie din ...07.2009, stabilite prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de07.2009.

MOTIVELE CONTESTAȚIEI

[...] Menționăm că, la solicitarea echipei de control, datorită unor condiții obiective ([...]), nu s-au putut da explicații și pune la dispoziție toate documentele solicitate în timpul controlului.

Prin prezenta, societatea noastră solicită recalcularea și anularea unor debite și accesorii aferente dispuse de organul fiscal, întrucât în perioada legală de contestație societatea noastră pune la dispoziția instituției dvs., reconstituirea unor documente solicitate și neprezentate în timp util echipei de control, ce dovedesc realitatea și corectitudinea înregistrărilor contabile din perioada respectivă.

I. Impozitul pe profit – în dovedirea faptului că unele cheltuieli au fost deductibile la calculul impozitului pe profit facem următoarele precizări :

1. Pentru anul 2005

– Referitor la jurnalul de aprovizionări aferent lunii februarie 2005 în care figura SC X SRL vă anexăm o reconstituire a facturii nr. .../....02.2005 printr-o copie conform cu originalul (anexa ...), pentru suma de ... lei pentru care organul fiscal a calculat impozit pe profit suplimentar de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei;

– Referitor la factura nr..../....08.2005 emisă de SC Y SRL Târgoviște (anexa ...), în sumă de ... lei (fără TVA) reprezentând ștorno la factura nr. .../....08.2005 avans marfă, facem precizarea că, organul fiscal de control eronat a considerat că această factură este avans de marfă și nu de ștorno avans de marfă, astfel încât a considerat-o nedeductibilă la calculul impozitului pe profit. Având în vedere cele prezentate vă solicităm a diminua baza impozabilă aferentă anului 2005 cu suma de ... lei ([...]) pentru a anula impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei și accesorile aferente de ... lei.

2. Pentru anul 2007

– Referitor la clienții incerți înregistrați pe costuri și considerați nedeductibili fiscal de organul de control, vă anexăm sentințele definitive și irevocabile prin care dovedim că societățile sunt radiate fiind dispusă închiderea procedurii de faliment, respectiv Sentința nr. .../....04.2007 (anexa ...) [...] pentru suma de ... lei pentru care organul fiscal a calculat un impozit pe profit suplimentar de ... lei și Sentința nr .../....11.2004 (anexa ...) [...] pentru suma de ... lei pentru care organul fiscal a calculat un impozit pe profit suplimentar de ... lei;

3. Pentru anul 2008

– Referitor la cheltuiala de ... lei înregistrată în decembrie 2008 cu articolul contabil 635=446 analitic impozit clădiri (nota contabilă .../....12.2008) pe care organul fiscal a considerat-o nedeductibilă fiscal [...] facem următoarele precizări : [...] între SC ... SA și organul fiscal local există la 31.12.2008 o confirmare de sold pentru total datorie existentă la acea dată, dar care era diferită ca structură (debite și accesorii). În data de05.2008 a avut loc o cesiune de creanțe între S... Ploiești – SC ... SA – Primăria ... prin care se stingea din creanța pe care Primăria ... o deținea la SC ... suma de ... lei. Modul de stingere a creanței a diferit în funcție de cuantumul debitelor, respectiv a accesoriilor stinse, astfel încât la punctajul de final, deși creanța per ansamblu era recunoscută de ambele părți, exista neconcordanță între total debite și total accesorii. Pentru a regulariza situația la 31.12.2008, SC ... SA a înregistrat articolul contabil de mai sus, dar, totodată, suma respectivă este șornată de pe cheltuială prin articolul contabil 658=448 astfel încât cheltuiala societății nu este afectată. Facem precizarea că suma ce a fost șornată prin articolul contabil 658=448 reprezentând accesorii, în momentul înregistrării ei în contabilitate în anii precedenți a fost considerată cheltuială nedeductibilă fiscal, fapt ce nu a fost luat în considerare de organul fiscal.

În concluzie, având în vedere că suma de ... lei a fost considerată cheltuială nedeductibilă de 2 ori : o dată la 31.12.2003 (635=448) și la control, [...].

[...] vă solicităm a diminua baza de impozitare aferentă anului 2008 cu suma de ... lei, anulând astfel impozitul pe profit suplimentar în cuantum de ... lei.

Având în vedere argumentele prezentate mai sus, solicităm anularea impozitului pe profit stabilit suplimentar în valoare de ... lei și a accesoriilor aferente în valoare de ... lei

II. Taxa pe valoarea adăugată (TVA) – în dovedirea deducerii corecte a TVA facem următoarele precizări :

1. Pentru anul 2004

– Referitor la factura .../...12.2003 (anexa ...) emisă de SC S SRL, anexăm o reconstituire a facturii în copie conform cu originalul, pentru care organul fiscal nu a dedus TVA în sumă de ... lei și pentru care s-au calculat accesorii în cuantum de ... lei ;

2. Pentru anul 2005

– Referitor la jurnalul de aprovizionări aferent lunii februarie 2005 în care figura SC X SRL vă anexăm o reconstituire a facturii .../...02.2005 (anexa ...) în copie conform cu originalul, pentru care organul fiscal nu a dedus TVA în sumă de ... lei și pentru care s-au calculat accesorii în cuantum de ... lei ;

– Referitor la factura .../...03.2005 emisă de SC V SRL (anexa ...); anexăm o reconstituire a facturii în copie conform cu originalul, pentru care organul fiscal nu a dedus TVA în sumă de ... lei și pentru care s-au calculat accesorii în cuantum de ... lei

– Referitor la factura .../...08.2005 (anexa ...) emisă de SC H SRL, anexăm o reconstituire a facturii în copie conform cu originalul, pentru care organul fiscal nu a dedus TVA în sumă de ... lei și pentru care s-au calculat accesorii în cuantum de ... lei ;

– Așa cum am prezentat la « impozitul pe profit », referitor la factura .../...08.2005 emisă de SC Y SRL Târgoviște (anexa ...), în sumă totală de – ... (TVA – ... lei) reprezentând ștorno la factura .../...08.2005 avans marfă, facem precizarea că organul fiscal de control eronat a considerat că această factură este factură de avans marfă și nu de ștorno avans marfă, astfel nu s-a acceptat deducerea TVA, parțial, în sumă de ... lei din factura de avans nr. .../...08.2005, astfel eronat s-a dublat nejustificat valoarea TVA neacceptată la deducere, așa cum rezultă din raportul de inspecție fiscală. Având în vedere cele prezentate vă solicităm a diminua TVA de plată aferentă anului 2005 cu suma de ... lei (... lei reprezentând factura .../...08.2005 ce nu a fost dedus, iar ... lei reprezentând ștornare parțial din factura .../...08.2005, fapt ce nu a fost luat în considerare de organul fiscal) pentru a anula TVA de plată constituită suplimentar în cuantum de ... lei și accesorii de ... lei.

3. Pentru anul 2006

b. Referitor la factura .../...04.2006 (anexa ...) emisă de SC C SA, anexăm o reconstituire a facturii printr-o copie conform cu originalul, pentru care organul fiscal nu a dedus TVA în sumă de ... lei și pentru care organul fiscal a calculat accesorii în cuantum de ... lei ;

4. Pentru anii 2008 și 2009

a. Referitor la TVA dedus conform jurnalelor de cumpărări în sumă totală de .. lei (pentru anul 2008), respectiv ... lei pentru anul 2009, considerăm că ne încadrăm în prevederile art. 160(2), cod fiscal litera b [...], în sensul că societatea noastră a dedus TVA numai pentru excepția prevăzută de lege, astfel încât solicităm anularea TVA de plată în sumă totală de ... lei (pentru anul 2008), respectiv ... lei pentru anul 2009.

Având în vedere argumentele prezentate mai sus, solicităm anularea constatărilor referitoare la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în valoare de ... lei și a accesoriilor aferente în valoare de ... lei. [...]."

II. – Din Decizia de impunere nr. ... din ... iulie 2009, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspecție fiscală din ... iulie 2009, rezultă următoarele:

* – **Inspeția fiscală parțială din iunie – iulie 2009** a avut ca obiectiv al controlului **verificarea** modului de calcul, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat – reprezentate de **impozitul pe profit** și **taxa pe valoarea adăugată** – la **S.C. "..."** S.A. din comuna ... pentru **perioada 01 ianuarie 2004 – 30 aprilie 2009.**

În urma **verificării** efectuate s-a întocmit **Raportul de inspecție fiscală din ... iulie 2009.**

În acest **Raport**, la **CAPITOLUL III – Referitor la modul de determinare, evidență și virare a impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată** – **s-a consemnat (citat):**

"[...] 1. Impozitul pe profit

Verificarea s-a efectuat în baza Legii nr. 571/2003 [...] și a cuprins perioada ianuarie 2004 – martie 2009.

[...] **ANUL 2005**

Conform datelor raportate prin bilanțul contabil [...], cheltuielile înregistrate de societate [...] au depășit nivelul veniturilor înregistrate [...], determinând astfel o pierdere netă în valoare totală de ... lei, [...].

[...] Referitor la modul de stabilire a rezultatului fiscal, din control au rezultat următoarele:

Pentru perioada 01.01 – 31.12.2005, potrivit informațiilor cuprinse în registrul de evidență fiscală și declarația de impozit pe profit [...], unitatea stabilește un profit impozabil în sumă totală de ... lei, aferent căruia calculează și evidențiază în contabilitate un impozit de ... lei.

[...] – în luna februarie 2005, costurile unității (cont 628) au fost majorate cu suma de ... lei, la furnizor figurând conform Jurnalului de aprovizionări S.C. X S.R.L., fără a avea la bază documente justificative (factură, [...]).

Faptul că la control nu s-au prezentat documentele justificative ([...]), rezultă și din răspunsurile date [...], la întrebarea nr. ... din notele explicative – anexele nr. ...

[...] aceste cheltuieli nu au fost apreciate ca nedeductibile la determinarea profitului impozabil, încălcându-se prevederile **art. 21 (4), lit. m**, din **Legea nr. 571/2003** [...].

[...] – din verificarea efectuată, a rezultat că în lunile august și septembrie 2005 au fost majorate în mod greșit costurile (cont 628) cu valoarea de ... lei, în baza facturilor ce au înscrisă mențiunea "avans marfă", emise de S.C. Y S.R.L. Târgoviște (facturile nr. .../...08.2005 în sumă de ... lei; .../...08.2005 în sumă de ... lei; .../...09.2005 în sumă de ... lei; .../...09.2005 în sumă de ... lei);

[...] **ANUL 2007**

Conform datelor raportate prin bilanțul contabil [...], agentul economic înregistrează o pierdere netă în cuantum de ... lei.

[...] La control au fost stabilite cheltuieli nedeductibile fiscal în valoare totală de ... lei, după cum urmează :

[...] – ... lei, înregistrată în cont 654 "Pierderi din creanțe" reprezentând contravaloare sume nerecuperate de la clienți incerți și debitori diverși evidențiați în conturile 4118 și 461.

În conformitate cu prevederile **art. 21, alin. (2), lit. n** din **Legea nr. 571/2003**, [...], sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor neîncasate, în situația în care procedura de faliment a debitorilor a fost închisă pe baza hotărârii judecătorești ;

[...] Din analiza acestor documente a reieșit faptul că, din totalul celor ... clienți incerți și debitori diverși înregistrați pe costuri, numai pentru un număr de ... parteneri s-a închis procedura falimentului pe baza hotărârii judecătorești, fiind astfel justificată trecerea pe cheltuielă deductibilă a acestora. Pentru diferența de ... clienți incerți și debitori diverși neîncasați în cuantum de ... lei, unitatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele din care să rezulte justificarea deductibilității fiscale a acestor sume nerecuperate.

[...] **ANUL 2008**

La sfârșitul anului 2008, potrivit datelor din balanța de verificare, agentul economic a înregistrat un profit contabil în valoare totală de ... lei, [...].

[...], potrivit informațiilor consemnate în Registrul de evidență fiscală și declarația de impozit pe profit [...], valoarea profitului impozabil stabilit a fost de ... lei, aferent căruia s-a calculat și reflectat un impozit în sumă totală de ... lei.

[...] În ceea ce privește determinarea rezultatului fiscal, în urma verificării au rezultat următoarele constatări :

[...] La control a fost stabilită cheltuielă nedeductibilă fiscal în valoare de ... lei reprezentând impozit pe clădire înregistrat în mod eronat în plus față de obligația datorată. În luna decembrie 2008 societatea a efectuat articolul contabil 635 = 446 analitic impozit clădiri (nota contabilă nr. .../...12.2008). Conform declarației [...] impozitul datorat pentru anul 2008 este în valoare de ... lei. Potrivit balanței de verificare [...] la data de 31.12.2008 rulajul creditor cumulat al contului 446 "Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate" analitic impozit pe clădiri prin debitul contului 635 înregistrează

suma de ... lei, mai mult cu ... lei față de suma datorată. Au fost încălcate prevederile art.21, alin.(4), lit. j) din Legea nr. 571/2003 [...].

[...] 2. **Taxa pe valoarea adăugată**

Prezenta verificare se referă la modul de stabilire și înregistrare a TVA în perioada 01.01.2004 – 30.04.2009 și s-a efectuat în baza prevederilor Legii nr. 571/2003 [...].

[...] a). **Cu privire la TVA deductibilă**

[...] – în luna **februarie 2005**, costurile unității (cont 628) au fost majorate cu suma de ... lei, **deducându-se și TVA de ... lei**, la furnizor figurând conform fișei contului S.C. X S.R.L., **fără a avea la bază documente justificative** (facturi, [...]). Și în această situație, **TVA deductibilă a fost majorată în mod nejustificat** cu valoarea totală de ... lei [...].

[...] – așa cum am arătat și la punctul "Impozitul pe profit", în perioada verificată s-au identificat **cheltuieli efectuate în afara nevoilor firmei** și reflectate în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți", pentru care **s-a dedus greșit TVA** în valoare totală de ... lei ([...] + ... lei la F .../....08.2005 + [...], facturi emise de S.C. Y S.R.L. Târgoviște + [...]) ;

– **în mod eronat unitatea a dedus TVA de ... lei** în baza **facturilor deținute în xerox copie**, reprezentând achiziții de bunuri și servicii de la diverși furnizori, astfel : ... lei conform facturii nr. .../....12.2003, înregistrată în martie 2004, însemnând prestări servicii facturate de S.C. S S.R.L. București ; ... lei potrivit facturii nr. .../....08.2005, reprezentând prestări servicii facturate de S.C. H S.R.L. Râmnicu Vâlcea ; ... lei conform facturii nr. .../...03.2005 – achiziții materiale de la S.C. V S.R.L. Vălenii de Munte ; ... lei conform facturii nr. .../....04.2006 – reparații auto, emisă de S.C. C S.R.L. Ploiești ;

Faptul că la control nu s-au prezentat exemplarul original al facturilor în cauză, rezultă și din răspunsurile date [...], la întrebarea nr. ... din notele explicative – anexele nr.

Potrivit pct. 51 din H.G. nr. 44/2004, [...] justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal.

Cele constatate mai sus contravin prevederilor art. 145 și 146 din Codul fiscal, [...].

– **nejustificat**, în perioada 01.01.2008 – 30.04.2009, agentul economic **a dedus TVA** în cuantum de ... lei (anexa nr. ...), aferentă unor produse de papetărie, materiale consumabile, combustibili etc., întrucât **începând cu data de06.2007**, acesta se afla în **procedura de insolvență**.

Potrivit art. 160 (1) din Legea nr. 571/2003, [...], furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol, [...]. Deducerea TVA în perioada în care se aplică prevederile menționate nu este justificată. [...].”

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

* – În **Raportul de inspecție fiscală parțială din ... iulie 2009** încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova la **S.C. "... S.A. a fost consemnată verificarea perioadei 01 ianuarie 2004 – 30 aprilie 2009** în ceea ce privește modul de stabilire, evidențiere, declarare și virare a **obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat**, reprezentate de **impozitul pe profit** și de **taxa pe valoarea adăugată**.

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

În urma inspecției fiscale, s-au constatat următoarele:

1.) – **În ceea ce privește impozitul pe profit, motivele de fapt și de drept ce au determinat stabilirea diferenței suplimentare de impozit** în sumă de ... lei – **contestată**, în perioada anilor 2005, 2006 și 2007, **sunt:**

• – Pentru **exercițiul financiar al anului 2005**, au fost **majorate cheltuielile nedeductibile** din punct de vedere fiscal cu suma totală de ... lei, din care:

- ... lei reprezintă **cheltuieli** (înregistrate în contul contabil 628) pentru care la control nu s-a prezentat factura emisă de furnizorul S.C. "X" S.R.L., dar pe care societatea

comercială le-a considerat deductibile fiscal, contrar prevederilor **art. 21 alin. (4) lit. f** din **Codul fiscal**.

- **... lei** reprezintă **avans marfă** care a fost înregistrat în mod eronat pe **cheltuieli** (cont contabil 628), contrar prevederilor **art. 21 alin. (1)** din **Codul fiscal**.

• – Pentru **exercițiul financiar al anului 2007**, au fost **majorate cheltuielile nedeductibile** din punct de vedere fiscal cu suma totală de **... lei**, reprezentând **pierderi din creanțe neîncasate înregistrate pe costuri** (cont contabil 654) pentru care **nu s-au prezentat documente justificative** privind încheierea procedurii de faliment a debitorilor pe bază de hotărâre judecătorească, contrar prevederilor **art. 21 alin. (2) lit. n** din **Codul fiscal**.

• – Pentru **exercițiul financiar al anului 2008**, au fost **majorate cheltuielile nedeductibile** din punct de vedere fiscal cu suma de **... lei**, conform prevederilor **art. 21 alin. (4) lit. j** din **Codul fiscal**, reprezentând **impozit pe clădiri** (articol contabil 635=446) **plătit în plus față de obligația datorată** – stabilită prin declarația depusă la organul fiscal local al Primăriei

Totodată, în conformitate cu prevederile **art. 120** din **Codul de procedură fiscală**, republicat în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă totală de ... lei, **s-au calculat majorări de întârziere** în sumă totală de **... lei – contestate**.

2.) – **În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată**, la control a fost stabilită o **diferență suplimentară de plată** în sumă de **... lei – contestată**, sumă ce reprezintă **TVA deductibilă pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere** – considerându-se că au fost încălcate prevederile **art. 145, art. 146 alin. (1) și art. 160 alin. (1) și (2)** din **Codul fiscal**, coroborate cu cele ale **pct. 51** din **Normele metodologice** aprobate prin **H.G. nr. 44/2004**, ca urmare a faptului că:

• – **s-a dedus TVA deductibilă** în sumă de **... lei** aferentă unor **achiziții** în sumă de **... lei, înregistrate pe cheltuieli** în luna februarie 2005, cheltuieli pentru care **nu s-a acordat deductibilitate fiscală din cauza neprezentării la control a documentului justificativ (factură)**;

• – **s-a dedus TVA deductibilă** în sumă de **... lei** în perioada anilor 2004 – 2006 aferentă unor **facturi de achiziții deținute în xerox copie** (la control nu s-a prezentat exemplarul original al facturilor și nici un duplicat al acestora);

• – **... lei** (dublul sumei ... lei) reprezentând **TVA deductibilă** aferentă sumei de **... lei** înscrisă în **factura nr. .../... august 2005** emisă de S.C. "Y" S.R.L. Târgoviște, pentru care organele de inspecție fiscală **nu au acordat dreptul de deducere**, dar care în realitate **conține semnul minus "-"**, fiind o **factură de ștornă parțială a unui avans de marfă** (**–... lei valoare totală, din care –... lei TVA**) din **factura nr. .../... august 2005** (**... lei valoare totală, din care ... lei TVA**) emisă de același furnizor;

• – **s-a dedus TVA deductibilă** în sumă de **... lei** aferentă unor **facturi de achiziții** din perioada **01 ianuarie 2008 – 30 aprilie 2009**, perioadă în care **societatea comercială contestatoare se afla în procedura de insolvență**, fiind astfel încălcate prevederile **art. 160 alin. (1) și alin. (2) lit. b** din **Codul fiscal** (forma în vigoare de la 01 ianuarie 2008).

• – Prin contestația formulată împotriva **Deciziei de impunere nr. .../....07.2009** S.C. "... S.A. **contestă parțial obligațiile de plată suplimentare** stabilite, respectiv la **impozitul pe profit** suma de **... lei** diferență suplimentară impozit și **... lei** majorări de întârziere aferente, iar în ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată** suma de **... lei** diferență suplimentară TVA și **... lei** majorări de întârziere aferente.

.....
– **Legislația fiscală în vigoare, din perioada analizată, prevede:**

• – **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal :**

"[...] **Titlul II – Impozitul pe profit**

[...] **CAPITOLUL II – Calculul profitului impozabil**

[...] **Reguli generale**

Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

[...] **Cheltuieli**

Art. 21. - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

[...] **n) pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor neîncasate în următoarele cazuri:**

1. procedura de faliment a debitorilor a fost închisă pe baza hotărârii judecătorești;

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

[...] **f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, [...];**

[...] **j) cheltuielile cu contribuțiile plătite peste limitele stabilite sau care nu sunt reglementate prin acte normative;**

[...] **Titlul VI – Taxa pe valoarea adăugată**

[...] **CAPITOLUL X – Regimul deducerilor**

[...] **Sfera de aplicare a dreptului de deducere**

[...] **Art. 145. - (1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.**

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

a) operațiuni taxabile;

[...] **Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:**

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor [...] sau serviciilor [...], să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);

[...] **Măsuri de simplificare (forma în vigoare de la 01 ianuarie 2008)**

Art. 160. - (1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. [...].

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

[...] **b) bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență, cu excepția bunurilor livrate în cadrul comerțului cu amănuntul; [...]."**

• – **Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal – aprobate prin H.G. nr. 44/2004 (forma în vigoare până la 31 decembrie 2006):**

"[...] **51. - (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. În cazuri excepționale de pierdere,**

sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificată cu documentul reconstituit potrivit legii."

• – Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare:

"[...] Art. 213. – [...] (4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. [...]."

• – Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – aprobate prin H.G. nr. 1050/2004:

"[...] 182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală."

.....
• – În urma analizei pe fond a contestației, organul de soluționare stabilește următoarele:

1.) – În ceea ce privește impozitul pe profit:

a) – Pentru suma de ... lei reprezentând cheltuielile înregistrate în evidența contabilă a societății comerciale contestatoare (cont contabil 628), în mod corect și legal la inspecția fiscală din ... iulie 2009 s-a stabilit nedeductibilitatea fiscală a acestora, întrucât nu s-a prezentat organelor de control documentul justificativ (factura) în baza căruia aceste cheltuieli au fost înregistrate, conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal.

La dosarul contestației S.C. "... S.A. a anexat însă o copie a facturii fiscale seria ... nr. .../... februarie 2005 emisă de S.C. "X" S.R.L. Bărcănești (CUÎ R...) pe numele societății comerciale contestatoare pentru achiziții de bunuri în valoare totală de ... lei (RON), din care valoare ... lei (RON), iar TVA deductibilă ... lei (RON), cu mențiunea făcută de furnizor "Reconstituire – Conform cu originalul", având aplicată și ștampila acestuia.

Astfel, prin prezentarea la contestație a documentului reconstituit potrivit legii, conform prevederilor pct. 51 alin. (1) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004 și prevederilor alin. (4) al art. 213 din Codul de procedură fiscală, republicat în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale pct. 182.1. din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, societatea comercială contestatoare are dreptul la deductibilitatea cheltuielilor în sumă de ... lei.

– În mod eronat, la inspecția fiscală din ... iulie 2009 profitul impozabil al anului 2005 a fost majorat cu suma de ... lei (dublul sumei de ... lei). În fapt, factura fiscală seria ... nr. .../.. august 2005 a fost emisă "în roșu" de S.C. "Y" S.R.L. Târgoviște (CUÎ R...), și reprezintă "ȘTORNO AVANS" în valoare totală de ... lei (RON), din care valoare ... lei (RON), iar TVA deductibilă ... lei (RON), la factura fiscală seria ... nr. .../... august 2005 emisă de același furnizor.

Organele de inspecție fiscală au considerat în mod eronat ca fiind facturi emise "în negru", și au dublat astfel suma de ... lei, rezultând ... lei.

Față de cele prezentate mai sus rezultă că, pentru anul 2005, profitul impozabil stabilit la control trebuie diminuat cu suma totală de ... lei (... lei + ... lei) și, implicit se diminuează cu suma de ... lei impozitul pe profit suplimentar, iar cu suma de ... lei majorările de întârziere aferente, sume pentru care se va admite contestația.

b) – Pentru suma totală de **... lei** reprezentând **cheltuieli cu pierderile din creanțe neîncasate**, înregistrate în **anul 2007** în evidența contabilă a societății comerciale contestatoare (cont contabil 654), **sunt anexate copiile următoarelor documente:**

b.1.) – pentru suma de **... lei** reprezentând **debit neîncasat client** S.C. "O" S.R.L. Gura Humorului, județul Suceava (CUÎ 000; ORC J33/.../...), este anexată copia **Sentinței Comerciale Nr. ... din .. aprilie 2007** dată de **Tribunalul Suceava – definitivă**, prin care **se dispune închiderea procedurii falimentului și radierea** S.C. "O" S.R.L. Gura Humorului.

De asemenea, este anexată și copia **documentului emis la data de ... iulie 2009 de Oficiul Național al Registrului Comerțului** prin care **se atestă faptul** că S.C. "O" S.R.L. Gura Humorului **a fost radiată la data de ... mai 2007** în urma închiderii procedurii falimentului, rezultând astfel că **Sentința Comercială Nr. .../... aprilie 2007 a rămas definitivă și irevocabilă.**

b.2.) – pentru suma de **... lei** reprezentând **debit neîncasat client** S.C. "C" S.R.L. Ploiești, județul Prahova, este anexată copia **Sentinței Nr. ... din ... noiembrie 2004** dată de **Tribunalul Prahova**, prin care **se dispune închiderea procedurii de faliment și radierea** S.C. "C" S.R.L. Ploiești de la O.R.C..

Conform grefei aplicată de Tribunalul Prahova **se face mențiunea că sentința este definitivă și irevocabilă**, prin nerecurare.

Având în vedere aceste dovezi, conform prevederilor **art. 21 alin. (2) lit. n)** din **Codul fiscal** și ale **alin. (4) al art. 213** din **Codul de procedură fiscală**, republicat în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, **coroborate** cu cele ale **pct. 182.I**, din **Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală** – aprobate prin **H.G. nr. 1050/2004**, suma totală de **... lei** – reprezentând pierderi din creanțe neîncasate – este o **cheltuială deductibilă fiscal** întrucât procedura de faliment a debitorilor a fost închisă pe bază de hotărâri judecătorești definitive și irevocabile.

Rezultă că, **pentru anul 2007, profitul impozabil** stabilit la control trebuie **diminuat** cu suma totală de **... lei** (... lei + ... lei) și, implicit, se **diminuează** cu suma de **... lei impozitul pe profit suplimentar**, sumă pentru care **se va admite contestația.**

c) – Pentru suma de **... lei** reprezentând **cheltuieli cu impozitul pe clădiri**, înregistrate în **anul 2008** în evidența contabilă a societății comerciale contestatoare (prin articolul contabil 635=446), organul de inspecție fiscală susține că se încadrează în categoria **cheltuielilor nedeductibile** prevăzute la **art. 21 alin. (4) lit. j)** din **Codul fiscal**, respectiv reprezintă **o plată de impozit peste limita stabilită în declarația pentru impozitele locale pe anul 2008** depusă de societatea comercială la organul fiscal local din cadrul Primăriei

Astfel, conform acestei declarații, **impozitul pe clădiri datorat pentru anul 2008** a fost în sumă de **... lei**, iar **plățile efectuate în contul acestui impozit până la 31 decembrie 2008** – conform rulajului creditor cumulat al contului contabil 446 "*Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate*", analitic "*Impozit pe clădiri*", totalizează suma de **... lei**, rezultând astfel un **impozit plătit peste obligația datorată** în sumă de **... lei.**

Societatea comercială contestatoare susține că plata suplimentară de **... lei** în contul **impozitului pe clădiri** s-a efectuat ca urmare a punctajului cu Primăria ... și a confirmării de sold rezultată în urma acestuia.

De asemenea, în contestație se mai menționează că: "[...] Pentru a regulariza situația la 31.12.2008, SC ... SA a înregistrat articolul contabil de mai sus, dar, totodată, suma respectivă este ștornată de pe cheltuială prin articolul contabil 658=448 astfel încât cheltuiala societății nu este afectată. Facem precizarea că suma ce a fost ștornată prin articolul contabil 658=448 reprezentând accesorii, în momentul înregistrării ei în contabilitate în anii precedenți a fost considerată cheltuială nedeductibilă fiscal, fapt ce nu a fost luat în considerare de organul fiscal.", **fără însă a anexa copia vreunui document justificativ în susținerea celor afirmate.**

Deoarece, nici în timpul inspecției fiscale din ... iulie 2009 și nici cu ocazia formulării și depunerii contestației, S.C. "... S.A. nu a prezentat documente justificative din care să rezulte că suma de ... lei reprezintă impozitul pe clădiri datorat pentru anul 2008, rezultă că suma de ... lei plătită peste limita de ... lei declarată, reprezintă o cheltuială nedeductibilă fiscal în anul 2008 – conform prevederilor **art. 21 alin. (4) lit. j)** din **Codul fiscal.**

Față de cele de mai sus, pentru acest capăt de cerere, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru **impozitul pe profit suplimentar** în sumă de **... lei** (... lei x 16%).

.....
2.) – **În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, pentru diferență suplimentară de plată** în sumă de **... lei** – **contestată**, organul de soluționare stabilește:

- – pentru suma de **... lei TVA deductibilă** pentru care la inspecția fiscală din ... iulie 2009 nu s-a acordat dreptul de deducere, ca și pentru **majorările de întârziere** aferente în sumă de **... lei**, având în vedere cele prezentate mai sus la pct. 1.a), respectiv S.C. "... S.A. **a anexat la contestație o copie a facturii fiscale seria ... nr. .../... februarie 2005** emisă de S.C. "X" S.R.L. Bărcănești (CUÎ R...) pe numele ei (document reconstituit), **pentru achiziții de bunuri** în valoare totală de **... lei (RON)**, din care **valoare ... lei (RON)**, iar **TVA deductibilă ... lei (RON)**, cu mențiunea făcută de furnizor "**Reconstituire – Conform cu originalul**", contestația urmează a fi admisă, întrucât societatea comercială contestatoare **are drept de deducere a TVA deductibilă** în baza prevederilor **art. 145 alin. (8)** din **Codul fiscal** și a **pct. 51 alin. (1)** din **Normele metodologice** aprobate prin **H.G. nr. 44/2004**;

- – pentru suma de **... lei TVA deductibilă** aferentă unor facturi fiscale emise de diverși furnizori în anii 2004 – 2006, pentru care la inspecția fiscală din ... iulie 2009 nu s-a acordat dreptul de deducere – conform prevederilor **art. 145 alin. (8) lit. a)** din **Codul fiscal**, coroborate cu cele ale **pct. 51 alin. (1)** din **Normele metodologice** aprobate prin **H.G. nr. 44/2004** –, pe motiv că **nu s-a prezentat exemplarul original al facturilor fiscale** ce a stat la baza exercitării dreptului de deducere a TVA, de asemenea, societatea comercială contestatoare a anexat la dosarul cauzei **copiile facturilor cu mențiunea făcută de emitentii acestora de certificare"conform cu originalul"**, precum și ștampila, **contestația urmând a fi admisă** întrucât **deducerea TVA a fost justificată cu documente reconstituite potrivit legii.**

- – pentru suma de **... lei TVA deductibilă (dublul sumei de ... lei)**, având în vedere faptul că **factura fiscală seria ... nr. .../... august 2005** a fost emisă "**în roșu**" de S.C. "Y" S.R.L. Târgoviște (CUÎ R...), și nu "**în negru**" – așa cum s-a consemnat în RIF, reprezentând deci "**ȘTORNO AVANS**", contestația urmează a fi admisă.

Față de cele prezentate mai sus, contestația urmează a fi admisă parțial pentru suma totală de ... lei TVA suplimentară de plată (... lei + ... lei + ... lei), ca și pentru majorări de întârziere în sumă totală de ... lei.

• – **Referitor la suma de ... lei** – reprezentând **TVA deductibilă** dedusă de societatea comercială contestatoare pentru **achiziții destinate nevoilor proprii din perioada în care aceasta se afla în procedura de insolvență**, respectiv **01 ianuarie 2008 – 30 aprilie 2009**, S.C. "... S.A. **avea obligația să aplice măsurile de simplificare a TVA** prevăzute la **art. 160 alin. (1) și (2) lit. b** din **Codul fiscal** (forma în vigoare de la 1 ianuarie 2008, mai sus citată).

Societatea comercială contestatoare susține însă că se încadrează în excepția prevăzută de lege, respectiv pentru bunurile livrate în cadrul comerțului cu amănuntul nu se aplică măsurile de simplificare, dar, conform celor consemnate în RIF din ... iulie 2009, **nu rezultă că bunurile pentru care s-a dedus TVA au fost livrate în cadrul comerțului cu amănuntul, ci au fost destinate nevoilor proprii** (achiziții de produse de papetărie, materiale consumabile, combustibili etc.).

Astfel, procedându-se la deducerea TVA deductibilă aferentă achizițiilor de materiale pentru nevoile proprii în perioada de după deschiderea procedurii de insolvență, S.C. "... S.A. a încălcat prevederile susmenționate, drept pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma de **... lei TVA de plată suplimentară**.

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestației formulate de Societatea Comercială "... S.A. cu sediul în comuna ..., județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din ... iulie 2009, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) și (2) ale art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. – Admiterea parțială a contestației pentru suma totală de ... lei, din care:

- **impozit pe profit stabilit suplimentar** **... lei;**
- **majorări de întârziere aferente impozitului pe profit** **... lei;**
- **taxă pe valoarea adăugată** **... lei;**
- **majorări de întârziere aferente TVA** **... lei,**
precum și anularea parțială a actului atacat pentru suma totală admisă.

2. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de ... lei, din care:

- **impozit pe profit stabilit suplimentar** **... lei;**
- **taxă pe valoarea adăugată** **... lei.**

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

DIRECTOR COORDONATOR,