

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR
PUBLICE A JUDETULUI P R A H O V A

Ploiesti - Str. Aurel Vlaicu, Nr. 22 - 24,

Serviciul Solutionare Contestatii

Telefon: 0244/407710 - int.892; Fax: 0244/593906

DECIZIA Nr. 8 din 30 ianuarie 2007
privind solutionarea contestatiei formulate de
Societatea Comercială "... " S.A.
din municipiul ..., judetul Prahova

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Inspectie Fiscală Prahova**, prin adresa nr. .../... din 01 noiembrie 2006 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../03 noiembrie 2006, în legătură cu contestatia **Societății Comerciale "... " S.A. din municipiul ..., judetul Prahova**, formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale de plată stabilite de inspectia fiscală Nr. .../... din 14.09.2006**, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum si împotriva **Raportului de inspectie fiscală din 13.09.2006** încheiat de consilieri din cadrul A.I.F. Prahova, **comunicate** societății comerciale la data de **20 septembrie 2006** .

În conformitate cu prevederile **art.179 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 26.09.2005, cu modificările si completările ulterioare, prin adresa sus-mentionată, **A.I.F. Prahova** a transmis **Dosarul contestatiei** către D.G.F.P. Prahova - Serviciul solutionare contestatii.

Organul de solutionare a contestatiei constatând îndeplinirea prevederilor **art. 177 si ale art. 179 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX - Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicată** (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 863/26 septembrie 2005), cu modificările si completările ulterioare, respectiv **transmiterea contestatiei nr. .../19.10.2006 în termen de 30 zile de la comunicarea actelor atacate - prin prioripost la data de 20 octombrie 2006**, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr..../24 octombrie 2006, precum si **încadrarea în cuantumul de până la 500.000 lei (RON) a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestatiei**.

Societatea Comercială "... " S.A. are **sediul de afaceri în municipiul ..., B-dul ..., Nr. ..., judetul Prahova**, este înregistrată la Oficiul Registrului Comertului Prahova sub nr. **J29/.../...** si are codul unic de înregistrare **...** cu atribut fiscal **R.**

Obiectul contestatiei îl constituie suma totală de **... lei (RON)**, **din care:**

- **impozit pe profit** lei (RON);
- **majorări de întârziere** lei (RON);

- T.V.A. lei(RON).

Din analiza actelor si documentelor existente în Dosarul contestatiei, rezultă:

I. – Sustinerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

“[...] Subscrisa S.C. ...SA [...], reprezentată legal prin D-na..., în calitate de ADMINISTRATOR, [...], formulăm prezenta:

CONTESTATIE

Împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală emisă de DGFP -Prahova, Activitatea de Control Fiscal si implicit împotriva Raportului de inspectie fiscală încheiat la data de 13.09.2006.

Prin prezenta, vă rugăm să dispuneți **anularea Deciziei de impunere si implicit refacerea Raportului de inspectie fiscală**, în sensul acordării dreptului de deducere TVA aferentă facturilor nr. .../04.04.2006, ...2/30.03.2006, .../31.03.2006 cu suma de ... lei RON, recalcularea bazei de impozitare la impozitul pe profit cu suma de ... lei RON si anularea amenzilor.

Ne întemeiem solicitările de mai sus, pe următoarele :

[...]

MOTIVE

În fapt,

Apreciem că Decizia de impunere comunicată societății noastre la data de 20.10.2006, este nelegală pentru următoarele considerente:

1. Impozitul pe profit

A. *Inspectia fiscală a constatat că au fost diminuate veniturile la activitatea de exploatare cu suma de... lei ROL înscrise în factura fiscală de stornare seria... nr. .../30.06.2005 reprezentând*

[...] Din verificarea de către inspectia fiscală a balantei de stocuri pentru produse finite, s-a constatat că cele două ... returnate nu sunt evidentiuate în stoc la data de 30.06.2005, dar nu s-a verificat si situatia reală a acestor ... care, conform documentelor fiscale din luna august 2005 (factura nr. .../05.08.2005) au fost facturate si vândute.

Prin factura nr. .../05.08.2006 societatea a înregistrat în contul 701 suma de... lei, deci implicatia fiscală de diminuare a profitului a fost pe perioada 30.06.2005 până la data de 05.08.2005 si nu cum este prezentată situatia privind calculul impozitului pe profit pentru anul 2005 prin care se calculează până la sfârșitul anului impozit pe profit pentru această diferență stabilită în plus.

[...] **B.1.** Referitor la livrarea către S.C. ... S.A. B cu aviz nr. .../17.11.2005, cuprinzând ... produse livrate a căror valoare este de... lei RON pentru care s-a întocmit factura nr. .../22.11.2005.

Facem precizarea că societatea pe trimestrul patru al anului 2005 (din care face parte si luna noiembrie) a înregistrat si profit si conform art. 19, aliniat 1 din codul fiscal "[...]" si art. 21 din codul fiscal "[...]".

[...] Mentionăm că inspectia fiscală, în mod eronat, a afirmat că această firmă este afiliată cu S.C. ... S.A., deoarece în "Capitolul II date despre contribuabil" se face precizarea că actionari la S.C. ... S.A. sunt persoane fizice. Afirmatia aceasta este tendentios strecurată în sustinerea diminuării bazei impozabile la calculul impozitului pe profit.

B.2. Referitor la livrarea către S.C. ... S.A. R cu aviz nr. .../02.11.2005, cu valoare de... lei RON pentru care s-a întocmit factura nr. .../02.11.2005.

[...] Si din nou inspectia fiscală, în mod eronat, a afirmat că această firmă este afiliată cu S.C. ... S.A., deoarece în "Capitolul II date despre contribuabil" se face precizarea că actionari la S.C. ... S.A. sunt persoane fizice. Afirmatia aceasta este tendentios strecurată în susținerea diminuării bazei impozabile la calculul impozitului pe profit.

C. În cursul anului 2005, societatea a avut productie neterminată pe care a înregistrat-o conform Legii contabilității în stoc [...] iar la începutul fiecărei luni a reluat productia în curs de executie pentru ca ulterior să se înregistreze productia fabricată în luna de referință [...].

Inspectia fiscală a constatat în mod eronat că societatea a diminuat productia în curs de executie pentru sfârșitul perioadei (decembrie 2005) cu suma de... lei RON, [...].

[...] Urmare a celor prezentate, dorim refacerea calculului impozitului pe profit, corectând sumele:

- 1.-suma de... lei RON, stabilit la punctul A
- 2.-suma de... lei RON, stabilit la punctul B.1.
- 3.-suma de... lei RON, stabilit la punctul B.2.
- 4.-suma de... lei RON, stabilit la punctul C

2. Taxa pe valoarea adăugată

Referitor la documentele justificative care au stat la baza deducerii TVA

Mentionăm că nu suntem de acord cu suma totală de... lei RON stabilită ca nedeductibilă conform anexei

Mentionăm că societatea are documente originale pentru sumele înscrise la pozițiile ..., ... si ... din anexa si solicităm refacerea situatiilor privind Tva de plată.

[...] Urmare a celor prezentate la punctul 2 solicităm refacerea calculului la TVA de plată, anume anexa nr. ... si acordarea dreptului de deducere la aceste facturi în momentul înregistrării lor cu suma de... lei RON. [...]."

II. – Din Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. .../... din 14.09.2006, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspectie fiscală din 13.09.2006, rezultă următoarele:

* – **Inspectia fiscală din 13 septembrie 2006** a urmărit, printre altele, si **modul de constituire, declarare si virare a obligatiilor privind impozitul pe profit si taxa pe valoarea adăugată datorate bugetului general consolidat în perioada martie 2005 - mai 2006**, la Societatea Comercială "... S.A., cu sediul în municipiul Controlul a vizat si solutionarea decontului de T.V.A. cu sumă negativă si optiune de rambursare depus de societatea comercială la A.F.P.M. ... sub nr. .../26.06.2006, iar la A.I.F. Prahova sub nr. .../04.07.2006.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit **Raportul de inspectie fiscală din 13 septembrie 2006**, în care, la **CAPITOLUL III - Constatări fiscale** - pag. ... - ..., **s-a consemnat (citată):**

"[...] 1). Impozitul pe profit

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Perioada verificată: martie 2005 - mai 2006.

Inspectia fiscală a stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de... lei ron pentru anul 2005 urmare modificării bazei impozabile prin majorarea veniturilor, așa cum vom prezenta în continuare.

A. În luna iunie 2005, în evidenta contabilă a S.C. ...S.A. au fost diminuate veniturile din activitatea de exploatare (cont contabil 701) cu suma de... lei rol înscrisă în factura fiscală, de stornare, seria... nr. .../30.06.2005 reprezentând:

a) 1 bucată... având caracteristicile ..., cu valoare de... lei rol;

b) 1 bucată... având caracteristicile..., cu valoare de... lei rol;

c) 1 bucată... având caracteristicile ..., cu valoare de... lei rol.

Acest document a anulat factura fiscală seria... nr. .../31.05.2005 și factura fiscală seria... nr. .../30.06.2005.

[...] **Inspectia fiscală efectuată a constatat că, în două cazuri (a și c), odată cu livrarea a fost înregistrată și descărcarea din gestiunea de produse finite [711=345], cu suma de... lei rol în luna mai 2005. Ulterior, la momentul anulării livrării din luna mai, nu s-a procedat concomitent și la recepționarea bunurilor returnate în gestiunea de produse finite [345=711] cu suma de... lei rol. [...].**

[...] **Prin neînregistrarea în veniturile din exploatare (cont contabil 711 "venituri din producția stocată"), profitul contabil și implicit fiscal a fost modificat în sensul micșorării cu suma de... lei ron (... lei ron).**

Au fost încălcate prevederile art. 12 alin. (2) din Legea contabilității, a pct. 5.3 a) din secțiunea 5 a cap. II din O.M.F. nr. 306/2002 și art. 19, respectiv 17 din Codul Fiscal.

[...] **B.1 În luna noiembrie 2005 S.C. ...S.A. a emis către S.C. ...S.A. B (firmă afiliată) din localitatea ... avizul de expediție cu nr. .../17.11.2005 cuprinzând șase produse livrate a căror valoare este de ... lei ron, pentru care s-a întocmit factura fiscală .../22.11.2005. Conform bon consum și nota de predare a produselor finite pentru expediție, valoarea acestora la pret de producție a fost de... lei ron.**

În evidenta contabilă a fost înregistrată atât obținerea de produse finite [345=711] cât și iesirea din gestiune [711=345] cu suma de ... lei ron. Din această tranzacție societatea a înregistrat pierdere în sumă de ... lei ron.

B.2 Cu avizul nr. .../02.11.2005, S.C. ...S.A. a expeditat către S.C. ... S.A. R (firmă afiliată) din localitatea ... mărfuri în valoare totală de ... lei ron. Bunurile livrate (pentru care s-a întocmit factura nr. .../02.11.2006) au fost achiziționate în scopul utilizării ca materii prime pentru producție, la valoarea de ... lei ron. În contabilitate veniturile din vânzarea acestor bunuri au fost înregistrate la momentul livrării lor pe baza facturii în contul contabil 707. Costul mărfurilor vândute a fost înregistrat în cheltuielile de exploatare, cont contabil 607. Vânzarea sub pretul de cumpărare a generat o pierdere de ... lei ron.

[...] **Consecința fiscală a valorificării unor bunuri la preturi inferioare celor de achiziție este diminuarea bazei impozabile la calculul impozitului pe profit cu suma de ... lei ron (B.1. ... lei ron + B.2. ... lei ron).**

În drept societatea a încălcat prevederile art. 11 alin. (2) si art. 19 alin. (1) din Codul fiscal.

C. În cursul anului 2005, la începutul fiecărei luni calendaristice este reluată producția în curs de execuție, pentru ca ulterior, să se înregistreze producția fabricată în luna de referință. La începutul lunii decembrie 2005 se reia în parte producția în curs de execuție aflată în stoc la 30.11.2005 de ... lei ron (711=331). Din aceasta, suma de ... lei ron reprezintă producție neterminată determinată prin inventariere la sfârșitul lunii decembrie 2005, neînregistrată în contabilitate. Societatea avea obligația înregistrării contravalorii acestora în debitul contului contabil 331 "Producție în curs de execuție" la valoarea costului de producție a producției aflate în curs de execuție si în creditul contului contabil 711 "Venituri din producția stocată".

[...] În concluzie societatea **a diminuat producția în curs de execuție** constatată la sfârșitul perioadei (decembrie 2005) consemnată în listele de inventariere a comenzilor, înregistrată la costul de producție cu suma de ... lei ron.

[...] Ca urmare, s-a retinut că pentru determinarea profitului impozabil societatea **trebuia să includă în veniturile din exploatare si contravaloarea costului de producție a lucrărilor si serviciilor aflate în curs de execuție, respectiv producția neterminată.**

[...] Urmare celor prezentate, s-a stabilit că entitatea juridică verificată **are de plată suplimentar în contul impozitului pe profit suma de ... lei ron calculat pentru o bază majorată cu ... lei ron (anexa nr. ...).**

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

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

[...] Asa cum reiese din anexa numărul ..., entitatea juridică verificată, în mod eronat a dedus T.V.A. în sumă totală de ... lei ron în baza unor înscrisuri care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, [...].

[...] Au fost încălcate prevederile art. 145 alin. (8) din Codul Fiscal si pct. 51 din cap. 10 «Regimul deducerilor» din H.G. nr. 44/2004.

[...] **T.V.A. DE PLATĂ/DE RAMBURSAT**

[...] Recapitulând constatările, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, au fost stabilite următoarele:

- | | |
|---|----------------------|
| 1. T.V.A. colectată | ... lei ron; |
| 2. T.V.A. deductibilă | ... lei ron; |
| 3. T.V.A. de rambursat solicitat de societate | ... lei ron; |
| 4. Diferente stabilite la control | ... lei ron; |
| Din care: - T.V.A. colectată | ... lei ron; |
| - T.V.A. deductibilă | ... lei ron; |
| 5. T.V.A. de rambursat (1-2-4) | ... lei ron. [...]." |

III. – Pe baza actelor si documentelor din Dosarul contestatiei, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, organul de solutionare a cauzei constată:

* – **Inspectia fiscală** efectuată de organele A.I.F. Prahova la **S.C. "..."** S.A. ..., finalizată prin încheierea **Raportului de inspectie fiscală din 13 septembrie 2006** si emiterea **Deciziei de impunere nr. .../... din 14 septembrie 2006**, a avut printre obiectivele verificării si controlul **modului de constituire, înregistrare, declarare si achitare a**

impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adăugată datorate de societatea comercială pentru **perioada martie 2005 - mai 2006**.

Astfel, **s-a stabilit că S.C. "..."** S.A., pentru perioada supusă inspectiei fiscale, **datorează suplimentar** în contul **impozitului pe profit** o **obligatie de plată** în sumă totală de **... lei** (RON), precum si **accesorii** (majorări de întârziere) **calculate la control** în sumă totală de **... lei** (RON).

În ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată**, a fost stabilită suplimentar, si respectiv respinsă la rambursare, suma totală de **... lei** (RON) - din care **T.V.A. colectată suplimentar** în sumă de **... lei** (RON) si **T.V.A. deductibilă pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere** în sumă de **... lei** (RON).

* - **Motivele de fapt si de drept** pentru care **organele de inspectie fiscală au stabilit** aceste obligatii suplimentare de plată **au fost**:

- **nerespectarea Legii contabilității nr. 82/1991**, republicată, cu completările si modificările ulterioare, privind **obligatia societății comerciale de a organiza, conduce si prezenta la control contabilitatea de gestiune** a activității de productie evidentiata în **contabilitatea financiară**, precum si **reflectarea în mod defectuos** în aceasta din urmă a operatiunilor privind **variatiia stocurilor**;

- **încălcarea prevederilor art. 17 si art. 19 din Codul fiscal**;

- **vânzarea de produse finite si mărfuri sub pretul de productie, respectiv achizitie**, unor societăți comerciale considerate la control ca fiind **"firme afiliate"** - conform prevederilor **alin. (2) al art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**;

- **exercitarea dreptului de deducere a T.V.A.** în baza **unor înscrisuri** care, la control, **nu au fost considerate documente justificative** - conform prevederilor **alin. (8) al art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**.

* - Societatea comercială **a contestat partial impozitul pe profit stabilit suplimentar**, respectiv suma de **.. lei** (RON), precum si **accesoriile aferente acesteia**, de **... lei** (RON).

La capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată, se sustine că la inspectia fiscală din 13.09.2006 **nu a fost acordat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de ... lei** (RON), cu toate că în **Raportul de inspectie fiscală** este mentionată suma de **... lei** (RON) - conform **Anexei nr.** la acesta.

Fată de **constatările consemnate** în Raportul de inspectie fiscală din 13.09.2006 **si sustinerile din contestatie**, coroborate cu prevederile legale din perioada verificată, **organul de solutionare a contestatiei stabileste următoarele**:

1. - Referitor la capătul de cerere privind impozitul pe profit:

A. Operatiunea de **stornare din venituri** a sumei de **... lei** (ROL) în luna **iunie 2005** [411 = 701], a avut la bază o **factură fiscală de stornare (în rosu)**, rezultând astfel că **bunurile livrate anterior datei de 30 iunie 2005 au fost returnate** de clientii S.C. "... S.A.

Atât în **Raportul de inspectie fiscală**, cât si în **contestatie**, se arată că la **momentul initial al livrării bunurilor**, gestiunea acestora **a fost scăzută**, prin articolul contabil **711 =**

345, cu suma totală de ... lei (ROL), iar la data returnării gestiunea a fost încărcată, prin articolul contabil 345 = 711, numai cu suma de ... lei (ROL), rezultând o diferență de ... lei (ROL).

Astfel, pentru perioada semestrului I al anului 2005, această diferență a condus la diminuarea rezultatului fiscal, respectiv la stabilirea de către societatea comercială a unui profit impozabil mai mic cu ... lei (ROL), fapt recunoscut și de societatea comercială în contestatia formulată, cât și la diminuarea obligatiei de plată a impozitului pe profit cu suma de ... lei (RON) (16%).

Practic, prin neevidențierea integrală în gestiune a bunurilor returnate, la valoarea la care acestea au fost scăzute din gestiune la data livrării inițiale, având în vedere înregistrările contabile prezentate, a rezultat majorarea nejustificată a cheltuielilor înregistrate cu realizarea producției, respectiv dublarea acestor cheltuieli.

În Raportul de inspectie fiscală, după consemnarea acestor constatări la pct. ... pag. ...-..., nu mai este prezentată situația acestor bunuri după data de 30 iunie 2005, respectiv până la sfârșitul anului fiscal 2005.

În contestație, referitor la această speță, se sustine că bunurile returnate în luna iunie 2005 au fost din nou vândute și facturate în luna august 2005 - conform facturilor fiscale seria ... nr. .../05 august 2005 și seria ... nr. .../25 august 2005 (anexate în xerocopii la dosarul cauzei).

Astfel, societatea comercială sustine că a înregistrat venituri din exploatare în contul contabil 701, în sumă totală de ... lei (RON), iar gestiunea de produse finite (cont contabil 345) a fost scăzută numai cu suma de ... lei (RON) (în corespondență cu contul contabil 711 "Variatia stocurilor"), mai puțin deci cu ... lei (RON), în scopul de a corecta înregistrarea contabilă eronată din luna iunie 2005 (mai sus prezentată), rezultând deci că: "... implicatia fiscală de diminuare a profitului a fost pe perioada 30.06.2005 până la data de 05.08.2005."

Contestatoarea nu anexează însă la dosarul cauzei dovezi - respectiv copii ale notelor contabile, registrul jurnal al operațiunilor contabile etc., care să susțină afirmațiile de mai sus.

Pentru edificarea asupra acestei situații, organul de soluționare a contestației, prin adresa nr. SC .../06.12.2006 - confirmată ca primită de S.C. "... " S.A. la data de 07 decembrie 2006, a solicitat societății comerciale contestatoare prezentarea de copii de pe următoarele documente: Jurnalul TVA de vânzări, notele contabile, registrul-jurnal al operațiunilor contabile și balanța de verificare, întocmite pentru luna august 2005.

În urma primirii adresei mai sus menționate, societatea comercială a prezentat xerocopii ale:

- "JURNAL PENTRU VÂNZĂRI august 2005" - în care sunt consemnate cele două facturi fiscale (menționate mai sus și anexate în copie la dosarul contestației);
- "NOTA CONTABILĂ ...", conform căreia a fost înregistrată "intrarea de produse finite" în "AUGUST 2005", prin articolul contabil 345 = 711 cu suma de "...";
- "NOTA CONTABILĂ ...", conform căreia a fost înregistrată "iesirea de produse finite" în "AUGUST 2005", prin articolul contabil 711 = 345 cu suma de "...".

Având în vedere aceste documente si fată de cele sustinute în contestatie, rezultă că în luna august 2005 nu a fost corectată înregistrarea eronată din contabilitate din luna iunie 2005, respectiv scăderea gestiunii produselor finite nu a fost diminuată cu suma de ... lei (RON) (atât intrarea în gestiune, cât si iesirea din gestiune are valoarea de ... lei), astfel că, **diminuarea profitului impozabil** cu suma de ... lei (ROL) - **constată de organele de inspectie fiscală si recunoscută de societatea comercială la finele semestrului I al anului 2005, s-a mentinut si la finele lunii august 2005.**

În aceste conditii, rezultă ca neîntemeiată contestatia pentru acest capăt de cerere, motiv pentru care urmează a fi pronunată solutia de respingere pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei (RON) si, implicit, pentru majorările de întârziere aferente.

.....
B. Suma de ... lei (RON), reprezentând diferență nefavorabilă dintre veniturile realizate din vânzarea de produse finite/mărfuri (... lei) si cheltuielile de productie/achizitie aferente acestora (... lei), constatată la control pentru perioada lunii **noiembrie 2005**, a fost tratată de către organele de inspectie fiscală ca o **cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil** pentru anul fiscal 2005.

Astfel, se mentionează că **valorificarea unor bunuri la preturi inferioare celor de achizitie** a condus la **diminuarea bazei impozabile** pentru calculul **impozitului pe profit** cu suma de ... lei (RON), societatea comercială încălcând prevederile **art. 11 alin. (2) si art. 19 alin. (1) din Codul fiscal.**

Vânzările au fost efectuate către două societăți comerciale, respectiv S.C. "..." S.A. B si S.C. "... " S.A. R, pe care **organele de inspectie fiscală le-au încadrat în categoria "firmelor afiliate"** cu S.C. "... " S.A.

În contestatia formulată, **se sustine că încadrarea celor doi clienti în categoria "firmelor afiliate" este eronată**, iar această afirmatie înscrisă în Raportul de inspectie fiscală este **"... tendentios strecurată în sustinerea diminuării bazei impozabile la calculul impozitului pe profit."**

Legislatia în vigoare din perioada analizată, prevede următoarele:

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

"Art. 7. - (1) În înțelesul prezentului cod, termenii si expresiile de mai jos au următoarea semnificatie:

[...] 21. persoane afiliate - o persoană este afiliată cu altă persoană dacă relatia dintre ele este definită de cel puțin unul dintre următoarele cazuri:

a) o persoană fizică este afiliată cu altă persoană fizică, dacă acestea sunt rude până la gradul al III-lea inclusiv;

b) o persoană fizică este afiliată cu o persoană juridică dacă persoana fizică detine, în mod direct sau indirect, inclusiv detinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot detinute la persoana juridică ori dacă controlează în mod efectiv persoana juridică;

c) o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă cel puțin:

(i) prima persoană juridică detine, în mod direct sau indirect, inclusiv detinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică ori dacă controlează persoana juridică;

(ii) a doua persoană juridică detine, în mod direct sau indirect, inclusiv detinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la prima persoană juridică;

(iii) o persoană juridică tertă detine, în mod direct sau indirect, inclusiv detinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot atât la prima persoană juridică, cât și la cea de-a doua.

Pct. 21 al alin. (1) al art. 7 a fost modificat de pct. 2 al art. I din Ordonanța Guvernului nr. 83 din 19 august 2004, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 793 din 27 august 2004.

[...] **Art. 11. - (1)** [...].

(2) În cadrul unei tranzacții între persoane afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricărora dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta pretul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea pretului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește cea mai adecvată dintre următoarele metode:

a) [...].

[...] **Art. 19. - (1)** Profitul impozabil se calculează ca diferența 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. [...]."

Din analiza celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală din 13 septembrie 2006, organul de soluționare a contestației constată faptul că organele de control nu au demonstrat în ce mod și în ce categorie a fost stabilită această "afiliere", ci doar au afirmat că S.C. "... " S.A. este afiliată cu cele două societăți comerciale susmenționate, afirmatie în baza căreia au stabilit o diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă de ... lei (RON) [... lei (RON) x 16%].

Codul fiscal prevede clar modul de stabilire al "**persoanelor afiliate**", respectiv la **pct. 21 al alin. (1) al art 7** (mai sus citat), însă organele de inspecție fiscală **nu prezintă analiza** în urma căreia - conform acestor prevederi legale - **a rezultat încadrarea S.C. "... " S.A. B și S.C. "... " S.A. R ca persoane juridice afiliate cu S.C. "... " S.A.**

Doar după dovedirea relațiilor de afiliere dintre aceste societăți comerciale, organele de inspecție fiscală **pot aplica** prevederile **art. 11 alin. (2)** din **Codul fiscal** - care se referă la tranzacțiile între persoane afiliate, respectiv **ajustarea veniturilor sau a cheltuielilor** S.C. "... " S.A. pentru a reflecta pretul de piață al bunurilor furnizate în cadrul tranzacției.

Contrar celor prezentate, organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile **alin. (2) al art. 11** din **Codul fiscal**, **fără însă a dovedi** că tranzacțiile au fost efectuate între persoane afiliate, conform **pct. 21 al art. 7** din **Codul fiscal**, **ci doar afirmând acest fapt.**

În scopul clarificării acestei situații, întrucât societatea comercială contestatoare nu recunoaște afilierea cu cele două societăți comerciale, organul de soluționare a

contestatiei **a solicitat A.I.F. Prahova** - prin adresa **nr. SC .../06 decembrie 2006** - completarea dosarului contestatiei **cu dovezi privind încadrarea tranzactiilor comerciale din luna noiembrie 2005 ca fiind efectuate între persoane afiliate**, precum si **precizări legate de metoda folosită de organele de inspectie fiscală** pentru stabilirea pretului de piață al acestor tranzactii.

Prin **adresa nr. .../08 decembrie 2006** - înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../08 decembrie 2006, **Activitatea de Inspectie Fiscală Prahova nu a răspuns punctual si concret la solicitările organului de solutionare a contestatiei, ci a transmis o adresă primită de la O.R.C. Prahova reprezentând structura actionariatului si a capitalului social de la înfiintare si până la zi pentru S.C. "... " S.A. B si S.C. "... " S.A. R, fără a se face nicio precizare** despre încadrarea acestor societăți comerciale în una din categoriile stabilite de lege la **pct. 21 al alin. (1) al art. 7** din **Codul fiscal**, lăsând astfel în sarcina organului de solutionare a contestatiei de a clarifica problema afilierii, de a dovedi această afiliere - la data efectuării tranzactiei, si de a stabili categoria de afiliere.

Acest fapt contravine însă prevederilor **Titlului IX** din **Codul de procedură fiscală** si atributiilor stabilite organului de solutionare a contestatiei, **care nu are dreptul si nici obligatia de a completa sau de a dovedi constatările** înscrise de organele fiscale de inspectie în Rapoartele întocmite cu ocazia controlului fiscal.

În aceste conditii, organul de solutionare a contestatiei **nu se poate pronunta asupra unei solutii** privind contestatia formulată, motiv pentru care, **pentru acest capăt de cerere urmează a desfiinta partial actul atacat** - conform prevederilor **alin. (3) al art. 186** din **Codul de procedură fiscală**, republicat în 26.09.2005 si **pct. 12.6.** din **Instructiunile** aprobate prin **Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr. 519/2005**, urmând ca **organul de inspectie fiscală să dovedească afirmatia din Raport** privitoare la **afilierea** între S.C. "... " S.A. si cele două societăți comerciale si să procedeze în conformitate cu prevederile **pct. 12.7. - 12.8.** din aceleasi **Instructiuni**.

C. În Raportul de inspectie fiscală se consemnează faptul că, la începutul **lunii decembrie 2005** societatea comercială **a reluat ciclul productiei, diminuând stocul de produse în curs de executie** cu suma de **... lei (RON) [articol contabil 711 = 331]**.

De asemenea, organele de control arată că, la data de **31 decembrie 2005**, societatea comercială **nu a evidentiat în contabilitate** - prin **articolul contabil 331 = 711, produsele în curs de executie, determinate prin inventariere**, în valoare totală de **... lei (RON)** parte din suma totală de **... lei (RON)**, fapt ce a determinat din nou diminuarea profitului impozabil cu această sumă si stabilirea unei **diferente suplimentare la impozitul pe profit** în sumă de **... lei (RON) [... lei (RON) x 16%]**.

Se mentionează că, **din analiza situatiei privind productia în curs de executie întocmită de societatea comercială prin inventarierea comenzilor**, s-a constatat că **productia neterminată aflată în stoc** la sfârșitul lunii **noiembrie 2005** în sumă de **... lei (RON)**, aferentă unui număr de **... comenzi** (prezentate în Raport), **nu s-a transformat în produse finite**, si **nici nu a fost stocată în luna decembrie 2005, diminuându-se astfel cu această sumă productia în curs de executie la 31 decembrie 2005** si, implicit, **profitul impozabil**.

Societatea comercială contestatoare sustine însă că *"... a dispus verificarea si înregistrarea corectă a producției pe stoc si producției în curs de executie din care nu a reiesit nicio diferență, deci diferenta stabilită de control este eronată."*

Referitor la acest capăt de cerere, precizăm că nici organele de inspectie fiscală si nici societatea comercială contestatoare **nu au depus în copie la dosarul cauzei documente doveditoare** pentru sustinerea punctului lor de vedere.

În ceea ce priveste sustinerea organelor de inspectie fiscală privind deficientele constatate la inventarierea producției neterminate, precizăm că acestea **nu au făcut nicio referire la soldul contului contabil 331 "Produse în curs de executie"** în sumă de **... lei** (RON) înscris în balanta de verificare la 31 decembrie 2005, si **nu au dovedit cu documente** că suma de **... lei** (RON) nu este cuprinsă în acest sold, ci, asa cum se înțelege din Raport, cu această sumă s-ar majora soldul conrului contabil 331 din balanță.

Pentru edificarea asupra acestei situatii, organul de solutionare a contestatiei, **prin adresa nr. SC .../06.12.2006** - confirmată ca primită de S.C. "..." S.A. la data de 07 decembrie 2006, **a solicitat societății comerciale contestatoare prezentarea de copii de pe următoarele documente:**

- notele contabile, registrul-jurnal al operatiunilor contabile si balanta de verificare, întocmite pentru luna **decembrie 2005;**

- listele de inventariere întocmite la data de 31 decembrie 2005 pentru productia în curs de executie, documente de evidentă tehnic-operativă privind reflectarea producției în curs de executie (fise de magazie, rapoarte de productie, bonuri de consum etc.), inclusiv situatia privind comenzile în sumă totală de ... lei (RON) înscrise în Raportul de inspectie fiscală din 13.09.2006.

Însă, până la data emiterii prezentei decizii, societatea comercială contestatoare **nu a răspuns** acestei solicitări.

Deoarece documentele solicitate sunt determinante pentru stabilirea situatiei reale existente la data de 31.12.2005, iar **din cele consemnate în Raportul de inspectie fiscală** încheiat la data de 13 septembrie 2006, organul de solutionare a contestatiei **nu a putut stabili o situatie certă** privind acest capăt de cerere, **urmează a se desfiinta partial actul atacat** - conform prevederilor **alin. (3) al art. 186** din **Codul de procedură fiscală**, republicat în 26.09.2005 si **pct. 12.6.** din **Instructiunile** aprobate prin **Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr. 519/2005**, urmând ca organul de inspectie fiscală să procedeze în conformitate cu prevederile **pct. 12.7. - 12.8.** din aceleasi **Instructiuni**, încheind un **nou Raport de inspectie fiscală**, prin care să se precizeze mai clar constatarea privind inventarierea producției neterminate la 31 decembrie 2005, **prezentând si documente justificative.**

.....
1. - Referitor la capătul de cerere privind T.V.A.:

Din Raportul de inspectie fiscală încheiat în data de 13 septembrie 2006, rezultă că societatea comercială **a solicitat la rambursare TVA** în sumă de **... lei** (RON), înscrisă în balanta de verificare la luna mai 2006.

În urma controlului, **s-a stabilit o diferență constatată** în sumă totală de **... lei** (RON), din care **... lei** (RON) reprezintă **diferență aferentă TVA colectată** si **... lei** (RON)

reprezintă **diferență aferentă TVA deductibilă**, iar **TVA** pentru care societatea comercială **are drept de rambursare** este în sumă de **... lei** (RON) [... lei (RON) - ... lei (RON)].

Prin contestatia formulată, societatea comercială **contestă diferența de TVA deductibilă** în sumă de **... lei** (RON), conform Anexei nr. ... la Raport, precizând că "*... societatea are documente originale pentru sumele înscrise la pozițiile ..., ... și ... din anexa ...*" și deci organele de inspecție fiscală, **în mod eronat nu au acordat dreptul de deducere a TVA** pentru facturile fiscale originale.

Având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală **au stabilit o diferență constatată la TVA deductibilă** doar pentru suma de **... lei** (RON), așa cum am prezentat mai sus, iar **societatea comercială contestă TVA deductibilă** în sumă de **... lei** (RON), deci cu ... lei (RON) mai mult decât suma stabilită la control, **pentru edificarea asupra acestui capăt de cerere**, organul de soluționare a contestației, **prin adresa nr. SC .../06.12.2006** - confirmată ca primită de S.C. "... S.A. la data de 07 decembrie 2006, **a solicitat societății comerciale contestatoare prezentarea copiei de pe Anexa nr. ...** la Raportul de inspecție fiscală din 13.09.2006, menționată în contestație, precum și **prezentarea exemplarelor originale a documentelor** înscrise la pozițiile contestate ..., ... și ... din această anexă.

În urma primirii adresei mai sus menționată, societatea comercială a prezentat **xerocopia Anexei nr. ...**, iar din **compararea** acesteia cu **Anexa nr. ... atașată la Raportul de inspecție fiscală** (și implicit la dosarul contestației transmis de A.I.F. Prahova) **a rezultat:**

- **TVA deductibilă pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere** înscrisă în **Anexa nr. ...**, prezentată de societatea comercială contestatoare este de **... lei** (RON), din care pozițiile contestate au valoarea totală de **... lei** (RON) **TVA**, cu mențiunea "*document copie*", din care:

- poziția ... - factura fiscală nr. .../17.04.2006 cu valoarea TVA de lei;
- poziția ... - factura fiscală nr. .../17.04.2006 cu valoarea TVA de lei;
- poziția ... - factura fiscală nr. .../17.05.2006 cu valoarea TVA de lei.

- **TVA deductibilă pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere** înscrisă în **Anexa nr. ...**, la **Raportul de inspecție fiscală** este de **... lei** (RON), din care **poziția ...** se referă la factura fiscală nr. .../17.05.2006 cu **valoarea TVA** în sumă de **... lei**, având explicația "*document copie*", iar **pozițiile ... și ...** - susmenționate, **nu mai sunt înscrise în această anexă**.

Astfel, **Anexa nr. ...** - prezentată în xerocopie de societatea comercială contestatoare, **reprezintă prima versiune a acesteia**, întocmită de organele de inspecție fiscală în perioada **06 iulie - 11 august 2006**, când pentru **pozițiile nr. ... și ...** din Jurnalul lunii **aprilie 2006** și **poziția nr. ...** din Jurnalul lunii **mai 2006**, **nu au fost prezentate facturile fiscale de cumpărare în original**, ci numai **copii ale acestora**, procedându-se la **anularea dreptului de deducere a TVA deductibilă aferentă acestor achiziții**, respectiv pentru suma totală de **... lei** (RON) **TVA deductibilă** [... lei + ... lei + ... lei].

Ulterior, până la finalizarea inspecției fiscale și încheierea Raportului din 13 septembrie 2006, pentru **pozițiile nr. ... și ...** din Jurnalul lunii **aprilie 2006** (**... lei + ... lei = ... lei TVA deductibilă**), reprezentanții societății comerciale **au prezentat documentele**

originale, astfel că, **din forma finală a Anexei nr., aceste pozitii au fost eliminate**, menținându-se numai **pozitia nr. ...** din Jurnalul lunii **mai 2006 (... lei TVA deductibilă)** pentru care nu s-a prezentat documentul original, fapt ce a condus la **modificarea sumei TVA deductibilă** pentru care **nu s-a acordat dreptul de deducere** de la **... lei (RON)** - în prima variantă, la **... lei (RON)** - în varianta finală, din care face parte și suma de **... lei (RON) TVA contestată**.

În timpul solutionării contestatiei, societatea comercială **a prezentat factura fiscală originală ce face obiectul contestatiei** (aceasta fiind vizată de organul de solutionare) seria ... nr. ... din 04.04.2006 - în valoare totală de ... lei (RON), **din care TVA ... lei (RON)**, drept pentru care organul de solutionare a contestatiei **va admite contestatia formulată pentru această sumă, întrucât au fost îndeplinite condițiile de acordare a dreptului de deducere a TVA** prevăzute de **alin. (8) al art 145** din **Codul fiscal**.

Pentru diferența de **... lei (RON) TVA contestată** (... lei - ... lei) aferentă celor două facturi fiscale pentru care organele de inspectie fiscală au acordat dreptul de deducere (... lei + ... lei), **contestatia se va respinge ca ramașă fără obiect**.

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestatiei formulată de Societatea Comercială "... " S.A. cu sediul în municipiul ..., județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale de plată stabilite de inspectia fiscală Nr. .../... din 14.09.2006, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva Raportului de inspectie fiscală din 13.09.2006 încheiat de consilieri din cadrul A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1), (2) și (3) ale art. 186 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 26.09.2005, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 12.6. - 12.8. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată - aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr. 519/2005, se

D E C I D E :

1. - Admiterea parțială a contestatiei pentru suma de ... lei (RON) reprezentând T.V.A. deductibilă pentru care la inspectia fiscală nu s-a acordat dreptul de deducere și, implicit, anularea actului atacat pentru suma admisă, respectiv rambursarea sumei de ... lei (RON).

2. - Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. .../... din 14 septembrie 2006 pentru suma totală de ... lei (RON), din care:

- impozit pe profit lei (RON);
- majorări de întârziere lei (RON),

urmând ca organul de inspectie fiscală se efectueze o nouă verificare care va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

3. - Respingerea contestatiei ca neîntemeiată pentru suma totală de ... lei (RON), din care:

- impozit pe profit lei (RON);
- majorări de întârziere lei (RON).

4. - Respingerea contestatiei ca rămasă fără obiect pentru suma totală de ... lei (RON) reprezentând TVA deductibilă contestată, dar pentru care, la inspectia fiscală din 13.09.2006, s-a acordat dreptul de deducere.

5. - În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 188 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 26.09.2005 și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,

CT/4ex./30.01.2007