



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Municipiului Bacău



Str. Dumbrava Rosie
Nr. 1-3, Bacău
Tel : +0234 51 00 15
Fax : +0234 51 00 03

Nr.

DECIZIA NR. 778/2010

privind solutionarea contestatiei formulate de SC X, impotriva deciziei de impunere nr., intocmita de organele de control ale Activitatii de Inspectie Fiscala Bacău, inregistrata la Directia generala a finantelor publice Bacău sub nr.

Directia generala a finantelor publice Bacău, a primit spre solutionare de la Activitatea de Inspectie Fiscala Bacău, cu adresa nr., contestatia formulata de SC X.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere nr. , emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Bacău, iar obiectul contestatiei il constituie suma totala de lei, reprezentand:

- lei – taxa pe valoarea adaugata;
- lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata;
- lei – impozit pe profit;
- lei – accesorii aferente impozitului pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de alin. (1) al art. 207 “Termenul de depunere a contestatiei” din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia este semnata de reprezentantul legal al SC X-administrator V.C., si este confirmata cu stampila societatii.

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

I. Contestatia a fost formulata de SC X impotriva masurilor partiale dispuse prin decizia de impunere nr., respectiv raportul de inspectie fiscala nr., emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Bacău, privind suma totala de lei, reprezentand:

- lei – impozit pe profit;
- lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei – taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta autoturismului marca ;

- lei – taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta autoturismului marca ;
- lei – taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta achizitiilor de carburanti;
- lei – taxa pe valoarea adaugata aferenta avans si rate leasing ;
- lei – majorari de intarziere aferente TVA.

SC X, in sustinerea contestatiei, prezinta urmatoarele argumente:

1.Referitor la veniturile suplimentare in suma de lei, neinregistrate in evidenta contabila.

-Organele de inspectie fiscala au constatat ca, factura nr., in valoare totala de lei, fara TVA, emisa de petenta catre SC D, reprezentand mijloace fixe (rezervor beton armat semiingropat cu capacitate de mc., imprejmui si porti, alei si platforme betonate aferente constructiei in suprafata de mp.) nu a fost inregistrata in evidenta contabila, motiv pentru care au calculat impozit pe profit in suma de lei si majorari de intarziere in suma de lei.

-Cu adresa nr. petenta a adus la cunoastinta SC D, in conformitate cu art. 155 alin. (10) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ca vanzarea-cumpararea nu mai are loc, nu se mai incheie contract de vanzare-cumparare si ca bunurile prevazute in factura mentionata, raman in evidenta contabila a SC X.

-Totodata urmare a controlului incrucisat la SC D, prin procesul verbal de control inregistrat la AIF Bacau sub nr., s-a constatat ca, mijloacele fixe respective sunt inregistrate in evidenta contabila a SC D. Mai mult decat atat, acesta a facut plati catre petenta in suma de lei, astfel:

- lei in data de (deci la peste 6 luni de la emiterea facturii);
- lei in data de ,

sumele fiind inregistrate in contul contabil 473 “decontari din operatiuni in curs de clarificare”.

- Fiind vorba de bunuri imobile (rezervor de beton armat - mc., alei si platforme betoniere) precizeaza petenta, pentru acestea ar fi trebuit, incheiat un contract de vanzare-cumparare in forma autentica, in vederea efectuarii formelor de publicitate imobiliara prevazuta de legislatia in materie, ori lipsa acestuia demonstreaza inca o data ca tranzactia in cauza, nu a avut loc.

- Bunurile respective figureaza inregistrate in evidenta contabila, atat a SC X, cat si cea a SC D, fapt confirmat in raportul de inspectie fiscala “acestea nefiind insa predate in baza vreunui proces verbal de predare primire, fiind in continuare proprietatea SC X.

- In conformitate cu art. 214 alin. (1) din OMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu Directivele europene, veniturile din vanzarile de bunuri, se inregistreaza in momentul preluarii bunurilor de catre cumparator, predare care nu a avut loc efectiv, bunurile respective ramanand in posesia si folosinta petentei.

- Petenta mentioneaza ca, organele de inspectie fiscala au ignorat prevederile art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, in sensul ca, nu au tinut cont de valoarea la care bunurile in cauza au fost inregistrate in evidenta contabila, respectiv suma de lei, si au aplicat cota de impozit pe profit, asupra veniturilor, fara a tine cont de cheltuielile aferente acestora.

- Petenta sustine ca, daca organele de control ar fi respectat prevederile art. 7 din OG nr. 92/2003, si ale art. 94 alin. (2) lit. e) din aceeaasi ordonanta, ar fi constatat ca, pentru suma de lei (lei – lei) incasati pana la data de, reprezentand venituri suplimentare, SC X, avea dreptul, in baza dispozitiilor art. 22 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 sa constituie un provizion deductibil din punct de vedere fiscal.

Pe cale de consecinta, impozitul pe profit stabilit suplimentar la control, ar fi fost mai mic cu lei, si in acelasi timp si obligatiile fiscale accesorii ar fi fost mai mici.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata deductibila, SC X, contesta urmatoarele sume:

- autoturismul marca conform contract de leasing financiar nr. , incheiat cu SC R , pentru suma de - lei;

- autoturismul marca conform contract de leasing financiar nr., incheiat cu SC R, pentru suma de - lei;

- achizitii carburanti pentru cele doua autoturisme - lei;

- avansul si ratele de leasing financiar pentru autoturismul pentru suma de - lei;

- majorari de intarziere aferente TVA deductibila in suma de - lei.

In sustinere, petenta invoca precizarile MFP-ANAF privind aplicarea unitara a OUG nr. 34/2009, referitoare la limitarile speciale ale dreptului de deducere TVA, si anume:

“1. sfera de aplicare:

- conform codului fiscal, art. 145¹ alin (1) prevede ca eliminarea dreptului de deducere se aplica numai pentru achizitiile care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier pentru o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului...”

SC X mentioneaza ca, aceste prevederi referitoare la modul de definire a autovehiculului destinat transportului de persoane sunt in concordanta cu jurisprudenta europeana, fiind aplicate de toate statele membre.

Prin urmare, precizeaza petenta, vehiculele care prin constructie si echipare sunt destinate transportului mixt, respectiv atat transportului de persoane cat si transportului de marfuri, nu intra sub incidenta noilor prevederi care limiteaza deducerea TVA, chiar daca din punct de vedere al greutatii si al

numarului de locuri si pasageri s-ar situa in limitele prevazute de art. 145 din codul fiscal.

Acelasi alineat (1) al art. 145, mentioneaza societatea, prevede ca, limitarea deductiei TVA se aplica si pentru combustibilul necesar functionarii autovehiculelor aflate in proprietate sau folosinta persoanei impozabile. La alin. (2) al art. 145 din codul fiscal, se precizeaza ca, prin achizitie se intelege, cumpararea de vehicule din Romania, importul sau achizitia intracomunitara.

Rezulta ca limitarea dreptului deductiei TVA, nu se aplica si pentru prestarile de servicii legate direct de vehiculele in cauza cum ar fi serviciile de reparatii si intretinere a vehiculelor sau ratelor de leasing.

Petenta subliniaza faptul ca, autovehiculele in cauza sunt utilizate exclusiv pentru lucrari de productie, interventii, transport de persoane si materiale la si de la locul de desfasurare a activitatii de productie si nu pentru transport directori si contabili, vor fi exceptate de la limitarea deductiei TVA, stabilita de art. 145.

2. Utilizarea vehiculelor in cadrul contractelor de leasing din perspectiva utilizatorului

In sustinere, petenta invoca normele metodologice de aplicare a titlului VI pct. 7 alin. (2) al codului fiscal aprobat prin HG nr. 44/2004, conform caruia:

“transmiterea folosintei bunurilor din cadrul unui contract de leasing este considerata o prestare de serviciu, conform art. 129 alin. (3) lit. a) din codul fiscal...”

Astfel, mentioneaza petenta, din coroborarea prevederilor mentionate mai sus, cu reglementarile introduse prin art. 32, pct. 10 din OG nr. 34/2009, rezulta cu claritate faptul ca prevederile privind eliminarea dreptului de deductie TVA NU vor fi aplicabile pentru ratele de leasing platite de utilizatori, societatilor de leasing pe perioada derularii contractelor de leasing, intrucat acesta reprezinta din punct de vedere al TVA, prestari de servicii, in sensul art. 129 alin. (3) lit. a) din codul fiscal.

Dispozitiile tranzitorii stipulate in art. 145 alin. (3) din codul fiscal, potrivit caruia alin. (1) si (2) nu se aplica pentru avansurile care au fost achitate inainte de 1 mai 2009, pentru valoarea totala sau partiala a vehiculelor rutiere monitorizate, daca livrarea acestora intervine dupa data de 1 mai 2009, inclusiv.

Rezulta ca:

- pentru vehiculele pentru care au fost platite integral avansuri inainte de 1 mai 2009, nu vor face obiectul excluderii dreptului de deductie a TVA, chiar daca livrarea lor are loc dupa 1 mai 2009 ;

- vehiculele care au fost achizitionate inainte de 1 mai 2009, beneficiaza de drept de deductie integral potrivit legii, chiar daca sunt cumparate cu plata in rate care se achita si dupa 1 mai 2009, sau daca plata se face la anumite termene dupa 1 mai 2009.

In consecinta, SC X, precizeaza ca: fata de cele prezentate, creanta fiscala privind impozitul pe profit si TVA deductibila si majorarile de intarziere aferente ca obligatii fiscale suplimentare, nu se intemeiaza dreptului de apreciere al organului fiscal.

3. Referitor la majorarile de intarziere,

Tinand cont de motivatia si argumentele prezentate mai sus, SC X, mentioneaza ca, nu datoreaza obligatii fiscale accesorii aferente impozitului pe profit – lei si aferente TVA – lei.

In concluzie, petenta solicita admiterea contestatiei, desfiintarea partiala a raportului de inspectie fiscala nr., respectiv decizia de impunere nr., pentru sumele anterior prezentate.

II. Raportul de inspectie fiscala nr. , respectiv decizia de impunere nr. , intocmite de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau au avut ca obiectiv:

- verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabil, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata, precum si a accesoriilor aferente;

- solutionarea adresei Garzii Financiare Bacau nr. , inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau, sub nr. prin care se solicita organelor de inspectie fiscala efectuarea unui control la SC X, *prin neinregistrarea in jurnalul de vanzari din luna iunie 2008, si nici in lunile urmatoare a facturii fiscale nr. , aferenta vanzarii unui rezervor din beton armat in valoare totala de lei, emisa de catre SC X, catre SC D.*

Perioada supusa inspectiei fiscale, a fost cuprinsa intre:

- pentru impozitul pe profit;
- pentru TVA.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. , respectiv decizia de impunere nr. , pentru perioada mentionata, s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma totala de lei, *din care contestat un impozit pe profit in suma de lei, aferent facturii fiscale nr. emisa la data de catre SC X catre SC D, neinregistrata in evidenta contabila a petentei.*

Referitor la impozitul pe profit aferent anului 2008,

Din verificarea documentelor, care au stat la baza inregistrarii veniturilor, la control s-a constatat ca SC X, nu a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala nr., in valoare totala de lei, fara TVA, emisa de societatea contestatoare catre SC D, reprezentand un mijloc fix (rezervor beton armat semiingropat cu capacitatea de mc., imprejmuiiri si porti, alei si platforme betonate aferente constructiei in suprafata de mp.), motiv pentru care s-au stabilit venituri suplimentare in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au efectuat o verificare incrucisata la SC D, finalizata prin procesul verbal inregistrat la AIF Bacau sub nr., in urma careia a rezultat ca in luna iunie 2008, SC D, a achizitionat cu factura fiscala seria nr. , de la SC X, un mijloc fix (rezervor beton armat semiingropat cu capacitatea de mc, imprejmuiiri si porti, alei si platforme betonate aferente constructiei in suprafata de 20 mc), in valoare totala de lei. Mijlocul fix a fost contabilizat in contul 2121.3 – rezervor beton armat mp”, nu a fost instrainat, fiind in patrimoniul SC D, la data controlului incrucisat, conform balantei de verificare incheiata la data de 31.10.2009.

Ca urmare, veniturile suplimentare in suma de lei, stabilite la inspectia fiscala reprezinta venituri din vanzarea de bunuri, respectiv din cedarea activului - rezervor beton armat semiingropat cu capacitatea de mc., vanzare inscrisa in factura fiscala nr. , emisa de SC X catre SC D . Intrucat societatea nu a inregistrat in evidenta contabila, vanzarea activului pana la data inspectiei fiscale, a incalcat prevederile art. 6 alin. (1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, precum si prevederile pct. 45, sectiunea VI, pct. 209 alin. (1) si pct. 214 alin. (1) si alin. (2) lit. c) sectiunea VII din OMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene.

In consecinta, factura fiscala nr., nefiind evidentiata in contabilitate pana la data controlului, organele de inspectie fiscala au procedat la repunerea veniturilor neinregistrate in contabilitate, conform art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 si pct. 13 din HG nr. 44/2004, si au stabilit impozit pe profit aferent in suma de lei, in cota de 16% prevazuta de art. 17 din legea mentionata.

In conformitate cu prevederile art. 115, art. 116, art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prin decizia de impunere nr. care cuprinde constatările din raportul de inspectie fiscala nr. , pentru debitul suplimentar in suma de lei, au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata,

Prin raportul de inspectie fiscala nr. , respectiv decizia de impunere nr. , in urma inspectiei fiscale s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta perioadei, in suma de lei, fata de taxa pe valoarea adaugata inregistrata de societate in evidenta contabila in suma de lei, cu o diferenta in minus de lei, cu urmatoarea componenta:

- lei – TVA stabilita ca nedeductibila fiscal, aferenta achizitiilor de bunuri care nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile (dvd, televizor, masini de spalat vase, hote, cuptor cu microunde, saltele ortopedice, home cinema, play station, produse alimentare) ci sunt utilizate in scopuri personale, ce nu au legatura cu activitatea economica a societatii, nerespectand prevederile art. 128 alin. (4) lit. a) si b), art. 145 alin. (2) lit a) si alin. (3) lit. a), coroborat cu

prevederile art. 21 alin. (1) si alin. (4) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- lei – TVA stabilita nedeductibila fiscal, inregistrata in mod eronat in jurnalul de cumparari aferent lunii iulie 2007, fara document justificativ, nerespectand prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) coroborat cu art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- lei – TVA stabilita nedeductibila fiscal, dedusa in mod eronat de pe factura fiscala nr. de RAR care are inscrisa la rubrica cumparator numele persoanei fizice – V.C., nerespectandu-se prevederile art. 145 alin. (8) si art. 155 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cocroborat cu pct. 51 alin. (1) din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare de Legii nr. 571/2003;

- lei – TVA fara drept de deducere dedusa de pe bonuri fiscale reprezentand contravaloare combustibil, in perioada 01.05.2009 – 30.09.2009, contrar prevederilor art. 32, pct. 10 din OG nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetara pe anul 2009 si reglementarea unor masuri financiar-fiscale, prin care se introduce in Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare art. 145¹ alin. (1);

- lei – TVA stabilita ca nedeductibila fiscal, dedusa eronat de pe bonuri fiscale privind achizitia altor bunuri decat combustibilul, fara ca societatea sa detina factura fiscala, nerespectandu-se prevederile art. 145 alin. (8) coroborat cu art. 155 alin. (8) respectiv art. 146 alin. (1) lit. a) coroborat cu art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- lei – TVA stabilita ca nedeductibila fiscal, aferenta avansului si ratelor de leasing financiar pentru autoturismul marca, conform contractului de leasing financiar nr. incheiat cu SC R, nerespectandu-se prevederile art. 129 alin. (4) lit. a), art. 145 alin. (2) lit. a) coroborat cu art. 21 alin. (3) lit. n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In baza art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar au fost calculate accesorii aferente in suma totala de lei.

III. Luand in considerare sustinerile petentei, constatările organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative aplicabile spetei in cauza, retinem:

SC X, are sediul social declarat in Bacau, str., nr., sc., ap., este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. J04//, are codul de

identificare fiscala, cu atribut fiscal RO , si are ca obiect principal de activitate: “”, cod CAEN .

Raportul de inspectie fiscala nr., intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau. a avut ca obiectiv:

- verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabil, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata, precum si a accesoriilor aferente;

- solutionarea adresei Garzii Financiare Bacau nr., inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau, sub nr. prin care se solicita organelor de inspectie fiscala efectuarea unui control la SC X, *prin neinregistrarea in jurnalul de vanzari din luna iunie 2008, si nici in lunile urmatoare a facturii fiscale nr., aferenta vanzarii unui rezervor din beton armat in valoare totala de lei, emisa de catre SC X, catre SC D.*

Perioada supusa inspectiei fiscale, a fost cuprinsa intre:

- pentru impozitul pe profit;
- pentru TVA.

1. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca, SC X, datoreaza la buget suma de lei reprezentand impozit pe profit si suma de reprezentand majorari de intarziere, stabilite prin decizia de impunere nr. , emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatările organului de control, am retinut urmatoarele:

Prin contestatia formulata, referitor la stabilirea impozitului pe profit suplimentar in suma de lei, aferent veniturilor neinregistrate in suma de lei, din factura fiscala nr., SC X, in sustinere precizeaza ca, a adus la cunostinta SC D, in conformitate cu art. 155 alin. (10) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prin adresa nr. ca vanzarea-cumpararea nu mai are loc, nu se mai incheie contract de vanzare-cumparare si ca bunurile prevazute in factura mentionata, raman in evidenta contabila a SC X.

In fapt,

Prin adresa Garzii Financiare Bacau nr. , inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau, sub nr., se solicita organelor de inspectie fiscala efectuarea unui control la SC X, intrucat urmare controlului efectuat s-a constatat ca petenta, *nu a inregistrat in jurnalul de vanzari din luna iunie 2008, si nici in lunile urmatoare, factura fiscala nr., aferenta vanzarii unui rezervor din beton armat in valoare totala de lei, emisa de SC X, catre SC D .*

a). Referitor la veniturile suplimentare in suma de lei, care au condus la stabilirea unui impozit pe profit in suma de lei,

Dand curs solicitarilor Garzii Financiare Bacau, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau, au procedat la efectuarea controlului la SC X, constatand ca, potrivit documentelor prezentate la control, petenta nu a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala nr., reprezentand mijloace fixe (rezervor beton armat in valoare totala de lei, emisa de SC X, catre SC D , si in consecinta nu a calculat si declarat la organul fiscal teritorial obligatiile datorate bugetului de stat.

Organele de inspectie fiscala au efectuat o verificare incrucisata la SC D, in conformitate cu prevederile art. 97, alin. (1) lit. b) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu privire la relatiile comerciale, dintre cele doua societati.

Din procesul verbal incheiat la SC D si inregistrat la Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau nr., organele de control au retinut urmatoarele:

In luna iunie 2008, SC D a achizitionat cu factura fiscala seria nr. de la SC X un mijloc fix (rezervor beton armat semiingropat cu capacitatea de mc, imprejmuiiri si porti, alei si platforme betonate aferente constructiei in suprafata de mp), in valoare totala de lei. Mijlocul fix a fost contabilizat in contul 2121.3 – rezervor beton armat mp”, *nu a fost instrainat, fiind in patromoniul SC D., si la data de 31.10.2009, fiind inregistrata in jurnalul de cumparari, balanta de verificare incheiata la data de 30.06.2008, prezentata organelor de inspectie fiscala.*

Referitor la modul de incasare a facturii fiscale seria nr., mentionam ca SC X a inregistrat in evidenta contabila in contul 473 „Decontari din operatiuni in curs de clarificare” incasarea partiala a celor doua ordine de plata emise de SC D.

Organele de inspectie au stabilit ca veniturile suplimentare in suma de lei, reprezinta venituri din vanzarea de bunuri, respectiv din cedarea activului – rezervor beton armat semiingropat cu capacitatea de mc, imprejmuiiri si porti, alei si platforme betonate aferente constructiei in suprafata de mp., vanzare inregistrata in factura fiscala seria nr. emisa de petenta catre SC D.

Astfel la control, s-a stabilit ca, SC X intrucat nu a inregistrat in evidenta contabila vanzarea mijlocului fix mentionat, a incalcat prevederile art. 6 alin. (1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, precum si prevederile pct. 45 Sectiunea VI, pct. 209 alin. (1) si pct. 214 alin. (1) si alin. (2) lit. c) Sectiunea VII din OMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene.

In drept,

Potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, cu modificarile si completarile ulterioare, republicata:

Art. 6:

“(1)Orice operatiune economico financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

(2)Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz”.

Art. 10:

“(1)Răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității la persoanele prevăzute la art. 1 revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării unității respective.”

Art. 11:

“Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.”

In conformitate cu OMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene:

Pct. 45:

“Principiul independenței exercițiului. Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării sau plății acestor venituri și cheltuieli.”

Pct. 209:

“(1) În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cat și câștigurile din orice alte surse.”

Pct. 214:

“(1) În contabilitate, veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii.

(2) Veniturile din vânzarea bunurilor se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:

c) veniturile și, respectiv, cheltuielile ocazionate de tranzacție pot fi cuantificate.”

Avand in vedere prevederile legale citate si situatia mai sus prezentata, consideram ca, in mod legal, organele de inspectie fiscala au procedat la repunerea veniturilor neinregistrate in contabilitate in suma de lei, conform art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 13 din HG nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, si au calculat impozitul pe profit aferent in suma de lei, stabilit de organele de inspectie fiscala prin aplicarea cotei de 16%, conform prevederilor art. 17 si art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

In drept,

Potrivit art. 17 “Cotele de impozitare” din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“(1)Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%...”

Conform art. 19 din aceeași lege:

“(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.”

În conformitate cu pct. 13 din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003:

“Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale careia îi aparțin...”

Organele de inspecție fiscală, au solicitat explicații administratorului SC X, domnul V.C., astfel la întrebarea:

„Precizați de ce nu ați înregistrat în evidența contabilă (jurnale de vânzări, note contabile, balanțe de verificare contabilă) factura fiscală nr. din data de , în valoare de lei, emisă de SC X , către SC D, reprezentând rezervor beton armat semiîngropat cu capacitatea mc. – 1 buc. suprafața de mp, împrejmuiri și porți cu o lungime de ml, alei și platforme betonate aferente construcției în suprafața de mp.”

Petenta răspunde: *„Mijloacele fixe enumerate mai sus, am intenționat să le vând la SC D, la data de ... domnul ID, administrator al SC D, a luat factura în valoare de lei mi-a promis că o achită în termen de trei zile, după care ne vom prezenta la notariat să facem contractul de vânzare-cumpărare. La data de , i-am spus că dacă nu achită suma în trei zile, consider factura nulă. El nu a achitat factura...am considerat factura nulă...nu am luat-o în baza de calcul în evidența financiar contabilă”*,

Motivație care nu poate fi avută în vedere în soluționarea favorabilă a cauzei și nu justifică neînregistrarea în evidența contabilă a facturii fiscale nr. întrucât SC X avea obligația să respecte prevederile art. 160 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform căruia:

„(1)Corectarea informațiilor înscrise în facturi fiscale sau alte documente legal aprobate se va efectua astfel:

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar, pe de altă parte, informațiile și valorile corecte. Documentele respective se vor înregistra în jurnalul de vânzări, respectiv de cumpărări, și vor

fi preluate în deconturile întocmite de furnizor și, respectiv, de beneficiar, pentru perioada în care a avut loc corectarea.”

Referitor la sustinerea petentei din contestatie ca: *“organele de inspectie fiscala nu au tinut cont nici de valoarea la care bunurile in cauza au fost inregistrate in evidenta contabila, respectiv suma de lei, si au aplicat cota de impozit pe profit asupra asa ziselor venituri, fara a tine cont de cheltuielile aferente acestora”* la control s-au constatat urmatoarele:

-mijloacele fixe (rezervor beton semiingropat mc., rezervor beton ingropat mc.) achizitionate de la SC F, cu facturile fiscale nr. si nr. au fost inregistrate in evidenta contabila la valoarea de intrare in suma de lei, fara sa se fi facut o evidenta analitica pe fiecare mijloc fix, in parte, respectiv pe fiecare rezervor;

-de asemenea amortizarea acestor mijloace fixe a fost calculata si inregistrata in evidenta contabila la valoarea totala a celor doua rezervoare, nefacandu-se un calcul distinct al amortizarii pe fiecare rezervor in parte; motiv pentru care, organele de inspectie fiscala nu au putut identifica cheltuielile privind scoaterea din patrimoniu a mijlocului fix ce a facut obiectul vanzarii – rezervor beton semiingropat mc. si nici cheltuielile cu amortizarea acestui mijloc fix.

In ceea ce priveste afirmatia petentei din contestatia formulata, precum ca, daca s-ar fi procedat la determinarea corecta a situatiei fiscale, organele de inspectie fiscala ar fi constatat ca, pentru suma de lei (lei– lei, incasati) avea dreptul ca in conformitate cu prevederile art. 22 alin. (3) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, sa constituie un provizion de 30%, din suma neincasata respectiv suma de lei, provizion deductibil din punct de vedere fiscal, precizam urmatoarele:

- Din documentele contabile prezentate la inspectia fiscala, in perioada 01.01.2005 – 30.09.2009, SC X, nu si-a constituit provizion in limita unui procent de 30% din valoarea creantei neincasata in suma de , respectiv provizion de lei, in conformitate cu art. 21 alin. (3) lit. n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

“c) provizioanele constituite în limita unui procent de 20% începând cu data de 1 ianuarie 2004, 25% începând cu data de 1 ianuarie 2005, 30% începând cu data de 1 ianuarie 2006, din valoarea creanțelor asupra clienților, înregistrate de către contribuabili, altele decât cele prevăzute la lit. d), f), g) și i), care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

5.au fost incluse în veniturile impozabile ale contribuabilului.”

Astfel, in conformitate, cu articolul de lege mai sus citat, rezulta ca pentru a putea constitui provizion in limita a 30% din valoarea creantei neincasate, SC X, avea obligatia evidentierii in contabilitate a veniturilor in suma de lei.

In consecinta, avand in vedere prevederile legale invocate si situatia relatata, consideram ca in mod legal organul de control a stabilit la control impozit pe profit suplimentar in suma de lei, aferent veniturilor neinregistrate de petenta in contabilitate in suma de lei, motiv pentru care urmeaza sa se respinga contestatia pentru acest capat de cerere, ca fiind neintemeiata.

b) Referitor la majorarile de intarziere in suma de lei,

In conformitate cu prevederile art. 115, art. 116, art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, consideram ca, pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de lei (din care contestat impozit pe profit in suma de lei), au fost calculate in mod legal majorari de intarziere in suma de lei, motiv pentru care urmeaza sa se respinga contestatia pentru acest capat de cerere, ca fiind neintemeiata.

2. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca, SC X, datoreaza la buget suma totala de lei, stabilita prin decizia de impunere nr. , emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatarile organului de control, am retinut urmatoarele:

Suma totala de lei, prezinta urmatoarea componenta:

-lei - TVA nedeductibila aferenta avansului si ratelor de leasing financiar pentru autoturismul marca ;

-lei - TVA nedeductibila aferenta achizitiilor de combustibil, din perioada 01.05.2009 – 31.10.2009;

-lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

a) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, stabilita ca nedeductibila la control,

mentionam ca, este aferenta avansului si ratelor de leasing financiar pentru autoturismul marca, conform contractului de leasing financiar nr., incheiat cu SC R.

SC X, nu a respectat prevederile art. 129 alin. (4) lit. a), art. 145 alin. (2) lit. a), coroborat cu art. 21 alin. (3) lit. n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, intrucat pentru perioada supusa inspectiei fiscale, petenta are in derulare doua contracte de leasing: respectiv nr. pentru autoturismul marca – pentru o perioada de patru ani, incepand cu; si nr. pentru autoturismul marca – pentru o perioada de cinci ani, incepand cu 22.09.2008, incheiate cu SC R; precum si un autoturism, utilizat de catre administratorul societatii – V.C., in baza contractului de comodat.

Organele de inspectie au considerat solicitarea de explicatii scrise, administratorului SC X, astfel la intrebarea: “*Precizati ce calitate detineti in societate si daca aveti salariati angajati cu functii de conducere si de administrare in societate si in caz afirmativ mentionati care sunt acestia?*”

Petenta raspunde: *“In cadrul societatii nu am persoane desemnate cu functii de conducere – administrare. Eu sunt asociat unic si administrator.*

In drept,

Potrivit prevederilor din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

Art. 21:

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

n) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente autoturismelor folosite de angajații cu funcții de conducere și de administrare ai persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu astfel de atribuții. Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale.

Art. 129:

“(4)Sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plată următoarele:

a) utilizarea temporară a bunurilor care fac parte din activele unei persoane impozabile, în scopuri care nu au legătură cu activitatea sa economică sau pentru a fi puse la dispoziție, în vederea utilizării în mod gratuit, altor persoane, dacă taxa pentru bunurile respective a fost dedusă total sau parțial.”

ART. 145

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

a) operațiuni taxabile.”

Avand in vedere situatia prezentata si actele normative mai sus citate, urmeaza sa se respinga contestatia formulata de SC X ca fiind neintemeiata, pentru suma de de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata nedeductibila aferenta avansului si ratelor leasing pentru autoturismul marca.

b)Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, precizam urmatoarele:

Taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, a fost stabilita ca nedeductibila fiscal la control, reprezinta contravaloare combustibil, in perioada, contrar prevederilor art. 32, pct. 10 din OG nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetara pe anul 2009 si reglementarea unor masuri financiare-fiscale prin care se introduce in Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare art. 145¹ „Limitări speciale ale dreptului de deducere” alin. (1), conform caruia:

„(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil

destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor.”

În conformitate cu articolul de lege citat, rezulta ca, în mod legal a fost stabilită la control taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă în suma de lei, pentru perioada, motiv pentru care urmează să se respingă contestația ca fiind neîntemeiată.

c) Referitor la majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de lei, precizăm următoarele:

În baza art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, considerăm că au fost calculate în mod legal majorări de întârziere în suma totală de lei, aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de lei, stabilită de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr. .

3. Cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală a finanțelor publice Bacău se poate investi cu analiza pe fond a contestației formulată de SC X, pentru suma totală de lei reprezentând TVA, în condițiile în care această sumă nu a făcut obiectul deciziei de impunere nr. , emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr.

Analizând documentele care formează dosarul cauzei, vis-à-vis de susținerile petentei și constatările organului de control, am reținut următoarele:

Taxa pe valoarea adăugată deductibilă în suma totală lei, nu a fost stabilită suplimentar de plată prin actul administrativ fiscal atacat, respectiv decizia de impunere nr. , emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bacău.

Mentionăm că, în Raportul de inspecție fiscală nr. , care a stat la baza emiterii deciziei mai sus menționate, la capitolul III.1 – Taxa pe valoarea adăugată deductibilă, se prezintă componenta taxei pe valoarea adăugată deductibilă în suma de lei, din care fac parte:

a) suma de lei reprezentând: “Taxa pe valoarea adăugată aferentă avansului și ratelor de leasing financiar pentru autoturismul marca , conform contractului de Leasing financiar nr. , încheiat cu SC R, pe o perioadă de patru ani, începând cu 29.05.2008” taxa pentru care organele de inspecție fiscală prin actele administrative fiscale contestate au acordat dreptul de deducere;

b) suma de lei reprezentând: “Taxa pe valoarea adăugată aferentă avansului și ratelor de leasing financiar pentru autoturismul marca conform contractului de Leasing financiar nr. , încheiat cu SC R, pe o perioadă de cinci ani, începând cu 22.09.2008” suma ce include și TVA de lei, contestată de SC X, mai sus analizată;

c) suma de lei reprezentând: “Taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de carburanți pentru mijloacele de transport din dotare (două autoturisme: și existente în patrimoniul societății, precum și a două autoturisme utilizate de administratorul societății – V.C. și de – salariați a

societatii, in baza contractului de comodat (valabilitate 5 ani), respectiv contractului de comodat (valabil in perioada, ca urmare a decesului in data de a salariatei VC) taxa pe valoarea adaugata pentru care organul de inspectie fiscala a acordat dreptul de deducere, cu exceptia sumei de lei, mai sus analizata;

motiv pentru care in conformitate cu pct. 9.3 si pct. 12.2 din Ordinului MFP nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, *republicata, urmeaza sa se respinga contestatia formulata de SC X pentru taxa pe valoarea adaugata in suma totala de lei, ca fiind fara obiect.*

In drept,

Potrivit Ordinului MFP nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

„9.3. In solutionarea contestatiilor, exceptiile de procedura pot fi urmatoarele: nerespectarea termenului de depunere a contestatiei, lipsa calitatii procesuale, lipsa capacitatii, lipsa unui interes legitim, contestarea altor sume si masuri decat cele care au facut obiectul actului atacat.

12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

c) fiind fara obiect, in situatia in care sumele si masurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau daca prin reluarea procedurii administrative, luandu-se act de solutia pronuntata de instanta penala, se constata ca cererea ramane lipsita de obiect.”

In consecinta, avand in vedere prevederile art. 6 alin. (1) si alin. (2), art. 10, art. 11 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, pct. 13 din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, pct. 9.3 si pct. 12.2 din Ordinului MFP nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 21 alin. (3) lit. n), pct. 45 si pct. 214 alin. (1) din OMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, art. 17 alin. (1), art. 19, art. 129 alin. (4) lit. a), art. 145¹, art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu art. 115, art. 116, art.119, art. 120 si art. 216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X pentru suma totala de lei, reprezentand:

- lei – impozit pe profit stabilit suplimentar la control;
- lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;

- lei – taxa pe valoarea adaugata nedeductibila aferenta avans si rate leasing financiar pentru autoturismul;

- lei – taxa pe valoarea adaugata nedeductibila aferenta achizitiilor de carburanti, din perioada;

- lei – majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;

2. Respingerea ca fara obiect a contestatiei formulata de SC X pentru suma totala de lei, reprezentand:

- lei – taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta avans si rate leasing financiar pentru autoturismul ;

- lei – taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta avansului si ratelor de leasing financiar pentru autoturismul ;

- lei – taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta achizitiilor de carburanti auto.

Prezenta decizie poate fi contestata la Tribunalul Bacau, conform procedurii legale, în termen de șase luni de la comunicare.

Director coordonator,
Cornel Asandi

Avizat,
Biroul Juridic și Contencios
Nicolae Sicoe