



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Adminstrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Bihor



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b
Oradea
Tel : 0259 433 050
Fax : 0259 433 055

DECIZIA Nr. din2010
privind soluționarea contestației formulată de
SC "X" SRL din Z
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor
sub nr. Z

Urmare a Sentintei nr. Z a Tribunalului Bihor, Directia Generala a Finantelor Publice Bihor se investeste cu solutionarea pe fond a contestatiei formata de SC "X" SRL împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z, potrivit prevederilor art. 214(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului Oradea prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z, privind neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de Z lei si plata la bugetul de stat a sumei totale de Z lei, reprezentând:

- Z lei - impozit pe profit;
- Z lei - majorări de întârziere aferente.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z întocmite de organele de inspectie fiscala ale Administratiei Finantelor Publice a municipiului Oradea - Activitatea de Inspecție Fiscală, SC "X" SRL aduce următoarele argumente:

- arată că organele de control au stabilit prin Decizia de impunere nr. Z ca SC "X" SRL datoreaza bugetului de stat un impozit pe profit in suma de Z lei pe perioada-.....12.2007 si majorari de intarziere aferente in suma de Z lei, precum si taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei si majorari de intarziere aferente in suma de Z lei;

- menționează că s-a constatat ca societatea a diminuat profitul impozabil prin inregistrarea eronata a unor cheltuieli in suma de Z lei fara

Confidențial. Date cu caracter personal prelucrate în conformitate cu Legea 677/2001

documente justificative, prin evaluarea eronata a productiei de imobilizari corporale/ necorporale in curs de executie, precum si prin inregistrarea pe cheltuieli a unor mijloace fixe amortizabile si a unor achizitii de bunuri in alte scopuri decat in folosul operatiunilor sale taxabile, adica achizitia unui numar mediu de 100 cartele telefonice lunar, a unei perechi de ochelari de vedere si a unor usi de interior din lemn stratificat, constatari care sunt nejustificate;

- precizează că în ce privește soluționarea decontului de taxa pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare organele de control au constatat că societatea și-a exercitat în mod eronat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei aferentă achizițiilor de combustibil în perioada februarie - aprilie 2007, întrucât cumpararile au fost efectuate de la un contribuabil declarat inactiv;

- consideră că în ceea ce privește evaluarea eronata a producției de imobilizări corporale/ necorporale în curs de execuție precum și înregistrarea în cont de cheltuieli a unor mijloace fixe, la art. 12 din Legea contabilității nr. 82/ 1991 se prevede că “contabilitatea imobilizarilor se ține pe categorii și pe fiecare obiect de evidență”, în timp ce la pct 7.3.2. din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.752/ 2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene se precizează: “Costul stocurilor trebuie să cuprindă toate costurile aferente achiziției și prelucrării, precum și alte costuri suportate pentru a aduce stocurile în forma și locul în care se găsesc”, obligații pe care societatea le-a respectat;

- susține că factura fiscală servește atât ca document pe baza căruia se întocmește instrumentul de decontare a produselor și mărfurilor livrate a lucrărilor executate sau a serviciilor prestate, cât și ca document de încărcare în gestiunea primitivului sau ca document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului, ceea ce înseamnă că omisiunea înregistrării facturilor de livrare atrage încălcarea prevederilor legale;

- invocă faptul că în condițiile în care obiectul de activitate al SC “W” SRL este comerțul cu amănuntul al carburanților pentru autovehicule, iar aceasta a livrat carburanți în perioada februarie - aprilie 2007 către SC “X” SRL, acesteia îi revenea o singură obligație legală, de a înregistra în evidența contabilă facturile de livrare, fiind imposibilă verificarea situației în care se afla partenerul de afaceri. În consecință, solicită admiterea contestației și anularea în totalitate a Deciziei de impunere nr. Z, a Raportului de inspectie fiscala nr. Z, precum și a Dispoziției nr. Z privind masurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

II. Urmare a solicitarii la rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata in suma de Z lei din decontul pe luna decembrie 2007 inregistrat la organul fiscal sub nr. Z din data de01.2008, prin Decizia de impunere nr. Z privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspectie fiscală nr. Z, organele de inspectie fiscală din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului Oradea - Activitatea de Inspectie Fiscală Bihor au constatat următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit

În cursul anului 2007 SC "X" SRL a înregistrat in evidenta contabila si a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli in suma de Z lei fara sa aiba la baza documente justificative, datorita inregistrarii eronate in contabilitate a unor cheltuieli in suma de Z lei de 3 ori.

Totodata, in perioada februarie - noiembrie 2007 societatea a inregistrat cheltuieli cu achizitii de bunuri si servicii in suma totala de Z lei, constand in: un numar mediu de Z cartele telefonice achizitionate lunar in conditiile in care societatea mai are Z de abonamente telefonice pentru un numar mediu de Z salariati, acestea nu sunt prevazute in contractele individuale de munca si nu tine evidenta eliberarii lor in consum, contravaloarea unei perechi de ochelari de vedere puși la dispozitia unui angajat fără să fie impozitați la beneficiar și factura fiscală nr. Z reprezentând uși de interior din lemn stratificat care la data controlului nu au putut fi identificate la nici unul din punctele de lucru ale societatii.

SC "X" SRL a achizitionat in perioada februarie - aprilie 2007 motorina în valoare de Z lei de la SC "W" SRL din Z, societate care a fost declarata inactiva in Monitorul Oficial nr. Z, dupa cum rezulta si din adresa nr. Z a Administratiei Finantelor Publice a municipiului Z.

De asemenea, organele de inspectie fiscală au constatat ca în perioada februarie - august 2007 societatea a inregistrat in conturi de cheltuieli suma totala de Z lei reprezentand contravaloarea unei platforme betonate si a unei instalatii hidraulice (in Contul 604 "Cheltuieli privind materiale nestocate" si Contul 602 "Cheltuieli cu materialele consumabile"), precum si productia in curs de executie aferenta unui bloc de locuinte fara sa fie evidentiata in debitul Conturilor 231 "Imobilizari corporale in curs de executie" si 332 "Lucrari si servicii in curs de executie" in corespondenta cu conturile de venituri.

În baza celor constatate, organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil pe anul 2007 in suma de Z lei fata de cel calculat de societate in suma de Z lei, rezultand o diferenta de profit impozabil in suma de Z lei pentru care are de plata un impozit pe profit suplimentar in suma de Z lei.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată - organele de control au constatat ca SC "X" SRL a dedus si taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei aferenta cumpararilor de motorina efectuate in perioada februarie - aprilie 2007 in valoare totala de Z lei de la SC "W" SRL Z, societate declarata inactiva.

Ca urmare, au stabilit că taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei este nedeductibila din punct de vedere fiscal și implicit, aceasta suma va diminua taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata stabilite suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat majorări de întârziere aferente în sumă totala de Z lei (Z lei + Z lei) pe perioada Z.

III. Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

SC "X" SRL cu sediul în Z, str. Z nr. Z, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului Z sub nr. Z și are codul de înregistrare fiscală Z.

1. Impozitul pe profit

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să se pronunțe dacă SC "X" SRL datorează bugetului de stat diferenta de impozit pe profit in suma de Z lei pe anul 2007, in conditiile in care societatea a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli care nu au avut la baza documente justificative si cheltuieli privind bunuri si servicii pentru care nu justifica utilizarea in scopul desfasurarii activitatii, precum si cheltuieli cu combustibilul achizitionat de la un contribuabil declarat inactiv.

În fapt, în perioada ianuarie - decembrie 2007 SC "X" SRL a înregistrat în evidența contabilă și a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli în sumă de Z lei care nu au avut la bază documente justificative (prin înregistrarea eronata a sumei de Z lei de 3 ori) si cheltuieli privind achizitii de bunuri si servicii in alte scopuri decat pentru obtinerea de venituri in suma totala de Z lei constand in cartele telefonice si o pereche ochelari de vedere, acordate salariatilor fara a fi organizata evidenta darii lor in consum si fara a fi impozitate la beneficiari, respectiv usi de interior care nu au putut fi identificate la niciunul din punctele de lucru ale societății.

Totodata, in perioada februarie - aprilie 2007 societatea a achiziționat motorină în valoare de Z lei de la SC "Z" SRL din Z si a dedus contravaloarea acesteia la determinarea profitului impozabil, furnizorul fiind societate declarata inactivă potrivit Monitorului Oficial nr. Z.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 19 alin.(1) și art. 21 alin.(1) și (4) lit. e), f), l) și r)²⁾ din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“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.

[...]

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.

[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

e) cheltuielile facute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la preț de piață pentru aceste bunuri sau servicii;

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;

[...]

l) alte cheltuieli salariale și/ sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, cu excepția prevederilor titlului III;

[...]

r)²⁾ cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”,
coroborate cu cele ale art. 11 alin.(1²⁾) din același act normativ, unde se menționează că:

“Art. 11. - (1²⁾) - De asemenea, **nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv** prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și

cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri dintr-un an fiscal, pentru determinarea profitului impozabil fiind considerate deductibile fiscal numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, justificate cu documente.

Ca atare, cheltuielile în sumă de Z lei înregistrate eronat de societate, fara documente justificative, sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil pe anul 2007, de asemenea si cheltuielile privind bunuri si servicii în suma de Z lei efectuate în cursul anului 2007 reprezentand contravaloarea unui numar mediu de Z cartele telefonice cumparate lunar pentru care societatea nu justifica necesitatea si consumul în scopul obtinerii de venituri impozabile (avand Z de abonamente telefonice pentru Z salariatii) si nu a putut prezenta evidenta operativa a eliberării lor în consum, contravaloarea unei perechi de ochelari de vedere pusi la dispozitia unui angajat, precum si contravaloarea usilor de interior din lemn stratificat care nu au putut fi identificate la punctele de lucru ale societatii.

În ceea ce priveste cheltuielile înregistrate de SC "X" SRL în perioada februarie - aprilie 2007 privind motorina în suma de Z lei achizitionata de la SC "W" SRL din Z, societate declarata inactiva potrivit Monitorului Oficial nr. Z, precizam ca în materie sunt aplicabile si dispozitiile art. 3 alin. (1) si (2) din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 575/ 2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi, unde se specifica:

"Art. 3. (1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu incalcarea interdictiilor prevazute la aliniatul (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal."

Asadar, întrucât SC "W" SRL din Z este un contribuabil declarat inactiv, tranzactiile efectuate cu acesta nu sunt luate în considerare si facturile pe care le-a emis nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, astfel încat contestatoarea nu are drept de deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor în suma de Z lei aferente combustibilului achizitionat de la furnizorul în cauza în perioada Z.

Prin urmare, rezulta ca organele de inspectie fiscala în mod legal au procedat la recalcularea profitului impozabil pe anul 2007 si au stabilit prin Decizia de impunere nr. Z privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala ca SC "X" SRL datoreaza la bugetul de stat diferenta de impozit pe profit în suma de Z lei, contestatia urmand sa fie respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Referitor la sustinerile din contestatie privind evaluarea productiei de imobilizari corporale/ necorporale si înregistrarea în contabilitate a

mijloacelor fixe, precizam ca acestea nu se justifica si nu sunt relevante, deoarece diminuarea profitului impozabil prin inregistrarea cheltuielilor rezultate din evaluarea eronata a productiei de imobilizari in curs de executie aferentă unui bloc de locuințe si inregistrarea pe cheltuieli a unor mijloace fixe (platforma betonata si instalație hidraulica) a caror valoare trebuia recuperata dupa darea in functiune, prin amortizare legala, a fost constatata de organele de inspectie fiscala doar pe perioada ianuarie - septembrie 2007, adica pe primele 3 trimestre ale anului, insa aceste cheltuieli au fost inregistrate corect de contestatoare si regularizate la sfarsitul anului, in luna decembrie 2007.

2. In ceea ce privește de asemenea, taxa pe valoarea adaugată, cauza supusă soluționarii este ca Directia Generala a Finantelor Publice Bihor sa se pronunte asupra dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de Z lei de catre contestatoare, aferenta acelorași achizitii de combustibil de la SC "W" SRL din Ploiesti efectuate pe bază de documente fiscale emise de contribuabilul declarat inactiv.

Cu ocazia verificării efectuate, organele de inspectie fiscală au stabilit ca societatea nu are drept de deducere nici pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei aferenta combustibilului (motorina) achizitionat in perioada februarie - aprilie 2007 de la SC "W" SRL Z, societate care a fost declarata inactiva in Monitorul Oficial nr. Z.

În speță, sunt aplicabile prevederile art. 145 alin.(2) lit.a) și art. 146 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

"Art. 145. [...]

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile.

[...]

Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, să dețină o factura care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin.(5).",

coroborate cu dispozițiile art. 3 alin. (1) si (2) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 575/ 2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, unde se arată că:

"Art. 3. - (1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu incalcarea interdictiilor prevazute la aliniatul (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal."

Luand in considerare dispozitiile legale de mai sus, orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor de bunuri si servicii destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile pentru care prezinta facturi sau alte documente legale, mai putin documentele fiscale emise de contribuabili declarati inactivi, care nu produc efecte fiscale, asadar, în cazul de fata, intrucat SC "W" SRL din Z este un contribuabil declarat inactiv, facturile pe care le-a emis in aceste conditii nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, iar taxa pe valoarea adaugata înscrisa în cele 21 de facturi emise de furnizorul inactiv nu poate fi dedusa.

Drept urmare, organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat societatii dreptul de a deduce taxa pe valoarea adaugata în sumă de Z lei din facturile emise de SC "W" SRL, urmand ca si pentru acest capat de cerere contestatia sa fie respinsa.

De precizat este faptul ca, in solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare aferent lunii decembrie 2007, organele de inspectie fiscala au stabilit ca din taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei solicitata la rambursare, SC "X" SRL indeplinește condițiile de rambursare pentru suma de Z lei și au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată fără drept de deducere în sumă de Z lei.

3. În ceea ce privește majorările de întârziere în sumă totală de Z lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată (88.861 lei) si taxei pe valoarea adăugată (Z lei), precizăm că acestea rămân de plată în sarcina contestatoarei, fiind calculate în baza prevederilor art. 115(1) si 116(1), devenite art. 119(1) și art. 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale Legii nr. 210/ 2005 privind stabilirea cotei majorarilor de intarziere datorate pentru neplata la termen a obligatiilor bugetare.

În acest sens, la art. 119(1) și art. 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se menționează:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorari de întârziere.

[...]

Art. 120. - (1) Majorarile de intarziere se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

4. Referitor la Dispoziția nr. Z privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, precizăm că s-a răspuns prin Decizia nr. Z în conformitate cu dispozițiile art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

“(2) Contestatiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Respingerea contestației formulată de SC “X” SRL din Z, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Bihor conform procedurii legale în termenul legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director coordonator

