



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
SATU MARE
Compartimentul pentru solutionarea contestatiilor
Tel 0261-768.771, int 503, fax 0261-732.115

DECIZIA nr...../.....2009
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C. S.A. inregistrata la D.G.F. P.
Satu Mare sub nr.....

Directia Generala a Finantelor Publice Satu Mare, prin Compartimentul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata prin contestatia inregistrata sub nr. formulata de S.C. S.A. impotriva masurilor stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. si a Raportului de inspectie fiscala nr. intocmite de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice, Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul de Inspectie Fiscala I.

S.C. S.A. are sediul in loc. Satu Mare str. nr., avand codul de identificare fiscala RO

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 alin.(1), Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale" din Ordonanta Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.206 si art.207 Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale" din Ordonanta Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice Satu Mare este legal investita sa se pronunte asupra cauzei.

Prin contestatia formulata, petenta solicita anularea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. prin care s-au stabilit debite suplimentare in sarcina societatii in suma totala de lei reprezentind:

- Impozit pe profit stabilit suplimentar lei
- Majorari de intarziere aferente lei
- Penalitati de intirziere lei
- T.V.A. suplimentar lei
- Majorari de intirziere lei

1.Referitor la impozitul pe profit,petenta considera ca nu datoreaza impozit pe profit suplimentar in suma de lei, suma de lei dobinzi si lei penalitati,calculate asupra sumei de lei reprezentind cheltuieli nedeductibile fiscal „calculate eronat ” de catre organul de control, pentru anii fiscali 2003,2004,2005,2006,2007.

In motivarea contestatiei,petenta sustine ca:

- cheltuielile cu diurna si cazarea conducatorilor auto sunt deductibile fiscal in conformitate cu prevederile art. 21 din Codul fiscal ;

- consumul de carburanti a fost stabilit tinind cont de consumul specific stabilit in Cartea Tehnica a autovehiculelor;

- Microstatia PECO a fost incadrata corect la CODUL DE CLASIFICARE 2.1.17 „Masini ,utilaje si instalatii comune care functioneaza independent”- Codul 2.1.17.1.1.2 „Pompe si aparate pentru vehicularea lichidelor”.

Petenta considera ca datoreaza impozit pe profit doar pentru amenda din anul 2005 in valoare de lei x16%= lei dar subliniaza ca pentru anul 2005 nu datoreaza acest impozit pe profit deoarece la sfirsitul anului societatea inregistreaza pierdere.

Deasemenea, pentru serviciile turistice din anul 2006 in valoare de lei societatea datoreaza impozit pe profit in suma de lei ,dar intrucit societatea a inregistrat pierdere la 31.12.2005,iar in anul 2006 a avut loc acoperirea pierderilor acumulate ,petenta considera ca nu datoreaza nici cu acest impozit.

2. Referitor la T.V.A.

Petenta considera ca nu datoreaza suma de lei reprezentind TVA stabilit suplimentar si majorarile de intirziere in suma de lei stabilite de catre organele de control „in mod eronat ,fara temei legal”.

II. Din analiza Raportului de inspectie fiscala nr. se retin urmatoarele:

1. Impozitul pe profit

In urma verificarilor efectuate de echipa de inspectie fiscala s-au constatat urmatoarele :

In perioada verificata, respectiv anii 2003,2004,2005,2006,2007,2008 societatea inregistreaza pierdere. Principalele cauze care au dus la inregistrarea pierderilor in perioada supusa inspectiei fiscale sunt urmatoarele :

- **cheltuielile exagerat de mari cu diurna si cazarea,**
- **cheltuielile cu carburanti printr-un consum peste medie la 100/km.**
- **adaos comercial foarte mic (medie de 0,01%) aproape inexistent,**
- **dobanzile la creditele bancare contractate la mai multe banci ,precum si la contractele de leasing extern.**

In cursul anului 2003,2004, societatea inregistreaza cheltuieli cu diurna si cazarea , in suma delei pentru anul 2003 si lei pentru anul 2004,in baza unor documente justificative (dispozitii de incasare-plata catre casierie , ordine de deplasare , fise decont deplasare) care nu intrunesc elementele necesare pentru inregistrarea in contabilitate si anume :

- dispozitiile de incasare (ridicate si depuse de fiecare data de catre si administratorii societatii in perioada respectiva) si plata nu sunt semnate de cei care ridica si cei care incaseaza avansurile spre decontare , de asemenea, in unele cazuri avansurile spre decontare

sunt platite nu pe persoanele care efectueaza deplasarea ci in general “ soferi MAN “ sau “ soferi extern”.

- o alta neregula constatata este faptul ca suma ce se plateste prin dispozitia de plata nu coincide cu avansul din fisa decont intocmita de soferi la intoarcerea din cursa , in sensul ca, in mare parte avansul de pe fisa este mai mic, deci, nu exista concordanta intre sumele primite ca si avans datorita faptului ca nu se justifica intreaga suma (de primit sau de restituit).
- ordinul de deplasare pe verso nu este intocmit corect deoarece, nu este completat cu avansul primit la plecare sau pe parcurs, nu cuprinde celelalte cheltuieli doar diurna si cazarea , diferentele de restituit sau primit nu sunt completate si lipsesc semnaturile titularului de avans, sefului de compartiment, persoana care verifica si a controlului financiar preventiv.
- pe fisa decont avans nu sunt trecute cheltuielile cu diurna si cazarea de pe ordinul de deplasare.

Pentru motivele aratate mai sus, echipa de inspectie fiscala a constatat ca si cheltuiala cu diurna si cazarea sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal, deoarece documentele justificative nu intrunesc conditiile reglementarilor legale in materie.

Potrivit art.9, alin.(7) lit. c) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit “ suma cheltuielilor cu indemnizația de deplasare acordată salariaților, pentru deplasări în țara și în străinătate, care depășește de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice; si H.G. nr. 859/2002, precizeaza ca:” din Cheltuielile de transport și de cazare, ocazionate de deplasarea în țara și în străinătate a salariaților în interes de serviciu, nu intra sub incidenta art. 9 alin. (7) lit. c) din lege, **ele fiind deductibile pe baza de documente justificative.**

Conform punctului 41.din Hotararea nr.543/1995 privind drepturile banesti cu ocazia deplasari...” Salariatii trimisi in delegare sau detasare au dreptul sa primeasca, in conditiile legii, un avans in numerar, stabilit in raport cu numarul zilelor de deplasare, dar nu mai mult decit totalul cheltuielilor de delegare sau de detasare pentru 30 de zile calendaristice. Si pct.42.” Acordarea avansului si justificarea acestuia se fac in conditiile prevazute de reglementarile legale privind operatiunile de incasari si plati in numerar prin casieria unitatilor.

Din verificarile efectuate se constata ca, in cursul anilor 2003,2004,2005,2006 si 2007 se inregistreaza cheltuieli cu consumul de carburanti potrivit calculului efectuate de societate (la un consum mediu de 30 litri la 100 km), in suma totala de lei, echipa de inspectie fiscala a stabilit un consum mediu de 35% in urma consultarii unor contribuabili care au acelasi obiect de activitate, in suma totala de lei, rezultand o diferenta suplimentara totala de lei cu TVA aferenta in suma de lei

In cursul lunii februarie 2003 se achizitioneaza o microstatie Peco si un magazin in valoare totala de lei. La calculul amortizarii microstatia Peco s-a incadrat gresit in clasificatia si durata de functionare a mijloacelor fixe din HG 964/1998 la cod 2.17.1.1.2 – Pompe si aparate pentru vehicularea lichidelor cu actiune coroziva si abraziva cu 6 ani durata de functionare. Incadrarea corecta este la cod 1.5.4. - Constructii pentru depozitarea si

comercializarea produselor petrolifere (benzinariei,etc.) care are durata de functionare de 25 de ani.

Echipele de inspectie fiscala a procedat la recalcularea corecta a amortizarii ,stabilind cheltuieli cu amortizarea in suma de lei pentru anul 2003(martie-decembrie), in suma de lei pentru anul 2004, lei pentru anul 2005 ,..... lei pentru anul 2006 si in suma de lei pentru anul 2007.

La 31.12.2003 societatea inregistreaza cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal , in contul 658.1 in suma de lei iar la 31.12.2004 se inregistreaza in contul 658.1 suma de lei.

In luna iunie 2005, cu ocazia unei curse externe in Ungaria se achita o amenda in valoare de euro respectiv lei (curs 3,6 lei/euro), suma inregistrata in mod eronat pe cheltuieli cu transportul (cont 624) .

Potrivit art. 21,alin.(4) lit. b) din Legea nr.571/2003 se precizeaza ca sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit :” **Amenzile, dobânzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine ori în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente și/sau autorități străine sunt cheltuieli nedeductibile**, cu excepția majorărilor al căror regim este reglementat prin convențiile de evitare a dublei impuneri”.

Deci, suma de lei este o cheltuiala nedeductibila din punct de vedere fiscal .

La 31.12.2005 societatea inregistreaza cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal , in contul 658.1 in suma de lei

In luna iulie 2006 societatea achizitioneaza cu factura seria SM VDX nr..... de la SC SRL ,2 bucati DVD in valoare de lei din care TVA lei , pe care le inregistreaza pe cheltuiala , suma de lei este o cheltuiala nedeductibila din punct de vedere fiscal.

Astfel societatea incalca prevederile art. 21, alin. 1) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare (***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***).

In luna decembrie 2006, se inregistreaza pe cheltuieli F.F. seria SMVDL nr..... , de la SC Accord- Birou de Turism SA, in valoare de lei,inclusiv TVA, reprezentand c/v pachet servicii turistice B.Felix – Hotel Termal , pentru **fost asociat in firma pana in septembrie 2006.**

Avand in vedere ca nu mai are nici o calitate in cadrul firmei (dupa cum reiese din Contractul de cesiune a actiunilor in baza Incheierii nr..... , suma de lei este o cheltuiala nedeductibila din punct de vedere fiscal.

In luna iunie 2007 achizitioneaza cu factura de la SC SRL Baia Mare doua Monitoare TV LCD 32 in valoare totala de lei din care TVA lei ,pe care le trece pe cheltuiala ,suma de lei este considerata nedeductibila din punct de vedere fiscal.

Astfel societatea incalca prevederile art. 21, alin. 1) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare (***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***).

La 31.12.2006 societatea inregistreaza cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal , in contul 658.1 in suma de lei ,iar la 31.12.2007 se inregistreaza in contul 658.1 suma de lei.

In cursul lunii martie 2008 societatea inregistreaza pe cheltuiala prestari servicii de transport efectuate pentru clientii SC Intertrans SA ,conform facturii seria VLC nr.6/25.03.2008 de la SC V Lary Const.SRL din Bixad in valoare totala de lei ,din care, TVA lei. In cursul trimestrului I s-a refacturat de catre SC SA in valoare de lei,din care TVA, in suma de lei conform urmatoarelor facturi:

xxxxx

Astfel ,rezulta o diferenta inregistrata pe cheltuiala cu prestari servicii in suma de lei din care TVA in suma de lei, suma considerata nedeductibila din punct de vedere fiscal.

La 30.09.2008 societatea inregistreaza cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal , in contul 658.1 in suma de lei, societatea inregistrand o pierdere fiscala in suma de lei (..... lei ,pierdere contabila - lei,total cheltuieli nedeductibile).

In concluzie, echipa de inspectie fiscala a stabilit o diferenta suplimentara la profitul impozabil in suma totala de lei, la care s-a calculat un impozit pe profit suplimentar aferent lei.

Pentru neplata in termen a impozitului pe profit suplimentar de lei, s-au calculat dobanzi in suma de lei si penalitati de intarziere (calculat pana la 31.12.2005) in suma de lei.

2. Taxa pe valoarea adaugata

Referitor la T.V.A. deductibila: deducerea T.V.A. s- a efectuat conform prevederilor art. 145, alin. (1) si (2) din Legea 571 / 2003, adica facturi fiscale (pentru prestari servicii,chirii ,utilitati, bonuri ficale pentru combustibili) – admise la deducere .

Conform balantei de verificare la data de 30.09.2008,soldul contulului 4424 este in suma de lei.

Exista concordanta intre evidenta contabila a societatii si evidenta fiscala .

Din verificarile efectuate se constata ca, in cursul anilor 2003,2004,2005,2006,2007 se inregistreaza cheltuieli cu consumul de carburanti in suma de lei, potrivit calculelor efectuate de societate (la un consum mediu de 30 litri la 100 km, echipa de inspectie fiscala a stabilit un consum de lei (la un consum mediu de 35 %) ,rezultand o diferenta suplimentara in suma de lei cu **TVA aferenta in suma de lei.**

In concluzie, echipa de inspectie fiscala nu accepta la deducere TVA aferenta cheltuielilor cu consumul de carburanti , in suma de lei pe anii 2003, 2004,2005,2006,2007.

In luna iulie 2006 societatea achizitioneaza cu factura seria SM VDX nr..... de la SC Computer Service SRL ,2 bucati DVD in valoare de lei, din care, TVA lei ,care este nedeductibila din punct de vedere fiscal.

In luna iunie 2007 societatea achizitioneaza cu factura de la SC SRL Baia Mare doua Monitoare TV LCD 32 in valoare totala de lei din care **TVA lei aferenta cheltuielilor nedeductibile** din punct de vedere fiscal.

Potrivit art.145,alin.(12)din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal,se precizeaza ca:” Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (11), trebuie îndeplinite următoarele condiții:

a) bunurile respective urmează a fi folosite pentru operațiuni cu drept de deducere;”

In perioada 2005 si pana in 30.09.2008, societatea incaseaza avansuri prin banca, fara facturi si la care nu colecteaza TVA.

Potrivit art.134,alin.(5)din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,se stipuleaza ca: “Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator și intervine:

a) la data la care este emisă o factură fiscală, înaintea livrării de bunuri sau a prestării de servicii;

b) la data încasării avansului, în cazul în care se încasează avansuri înaintea livrării de bunuri sau a prestării de servicii...

Prin avansuri se înțelege încasarea parțială sau integrală a contravalorii bunurilor sau serviciilor, înaintea livrării, respectiv a prestării.”

Avand in vedere cele mai sus mentionate , echipa de inspectie fiscala a procedat la colectarea TVA aferenta avansurilor primite de societate, stabilind astfel,TVA suplimentar la 30.09.2008 in suma de lei ,soldul contului 419 Clienti creditorii fiind la aceasta data in suma de lei,

In perioada august 2006 si pana in iunie 2007, se inregistreaza facturi fiscale la prestari servicii transport international de marfuri fara sa detina documentele justificative care atesta realitatea includerii contravalorii transportului (copie carnet TIR , document de tranzit comunitar T).

La facturile fiscale fara documente justificative legale, in valoare de lei, echipa de inspectie fiscala a **colectat TVA in suma totala de lei.**

In concluzie, la o baza impozabila stabilita suplimentar in suma de lei s-a calculat TVA suplimentar aferenta , in suma totala delei.

Pentru neplata in termen a TVA stabilita suplimentar in suma totala de lei, s-au calculat :

- dobanzi si majorari de inarziere in suma de lei conform art. 116, alin.1[^]1) O.G. nr. 92 / 2003 (cota de 0,06% cf. HG 1513/2002, cota de 0,05% cf. HG 784/2005) .

III. In referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei,intocmit de A.I.F.Satu Mare,Serviciul de Inspectie Fiscala I,se mentin constatarile din Raportul de inspectie fiscala nr..... si prin Decizia nr.

IV. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare pentru perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

Directia Generala a Finantelor Publice Satu Mare prin Biroul de Solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect si legal in sarcina S.C. S.A.Satu Mare ,suma de lei reprezentind impozit pe profit si TVA suplimentar precum si majorari si penalitati de intirziere

aferente.

A. Referitor la impozitul pe profit:

1. In fapt, in cursul anilor 2003, 2004, societatea inregistreaza cheltuieli cu diurna si cazarea, in suma de lei pentru anul 2003 si lei pentru anul 2004, in baza unor documente justificative (dispozitii de incasare-plata catre casierie, ordine de deplasare, fise decont deplasare) care nu intrunesc elementele necesare pentru inregistrarea in contabilitate.

In conformitate cu Legea contabilitatii nr. 82/1991 republicata,
Art. 6

“(1) Orice operatiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

In drept, potrivit Ordinului nr. 1850/2004 privind registrele si formularele financiar-contabile, in care prin Art. 1 se aproba Normele metodologice de intocmire si utilizare a registrelor si formularelor comune pe economie privind activitatea financiara si contabila, cuprinse in anexa nr. 1, ordinul de deplasare (delegatie – Cod 14-5-4):

“I. Serveste ca:

- dispozitie catre persoana delegata sa efectueze deplasarea;
- document pentru decontarea de catre titularul de avans a cheltuielilor efectuate;
- document pentru stabilirea diferentelor de primit sau de restituit de titularul de avans;
- document justificativ de inregistrare in contabilitate.

(...)

5. Continutul minimal obligatoriu de informatii al formularului este urmatorul:

- denumirea unitatii;
- denumirea si numarul formularului;
- **numele, prenumele si functia persoanei delegate; scopul, destinatia si durata deplasarii;**
- stampila unitatii; semnatura conducatorului unitatii;**
- **data (ziua, luna, anul, ora) sosirii si plecarii in /din delegatie;** stampila unitatii; semnatura conducatorului unitatii;
- **ziua si ora plecarii; ziua si ora sosirii; data depuneri decontului; penalizari calculate; avans spre decontare;**
- **cheltuieli efectuate: felul actului si emitentul, numarul si data actului, suma;**
- **numarul si data chitantei pentru restituierea diferentei; diferenta de primit/restituit;**
- **semnatura: conducatorul unitatii, controlul financiar preventiv, persoana care verifica decontul, seful de compartiment, titularul de avans.**

Documentele prezentate de agentul economic pot fi considerate relevante in solutionarea favorabila a contestatiei, respectiv in stabilirea starii de fapt fiscale, daca organul de inspectie fiscala verifica realitatea operatiunilor economice, care rezulta din activitatea contribuabilului supus inspectiei fiscale.

In acest sens sunt incidente prevederile art. 94 si ale art. 105 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care stipuleaza:

Art. 94 – Obiectul si functiile inspectiei fiscale:

„(2) Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultind din activitatea contribuabilului supus inspectiei[...]”

Art. 105 –Reguli privind inspectia fiscala

(1) Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere”.

Deasemenea,se retine faptul ca organele de inspectie fiscala nu au respectat prevederile art.109 alin.(1) din O.G.nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza :

„Art. 109 – Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris,in care se vor prezenta constatările inspectiei „din punct de vedere faptic si legal” in sensul ca nu toate constatările sunt motivate legal.

Tinind cont de cele mentionate anterior,intrucit nu exista certitudinea ca organele de inspectie fiscala au tinut cont de realitatea operatiunilor economice efectuate de catre S.C. INTERTRANS S.A. Satu Mare ,se va proceda la desfiintarea acestui punct din Raportul de inspectie fiscala nr. , urmind ca organele de inspectie fiscala,printr-o alta echipa decit cea care a intocmit actul administrativ atacat ,sa procedeze la refacerea constatarilor in ceea ce priveste cheltuielile cu diurna si cazarea, in suma de lei aferente anilor 2003,2004, prin stabilirea certa a operatiunilor economice efectuate de societate **cu mentionarea in mod expres a bazei legale in care se incadreaza obligatiile fiscale stabilite in sarcina contestatoarei.**

2. Referitor la cheltuielile inregistrate de societate cu consumul de carburanti aferente anilor fiscali 2003,2004,2005,2006,2007 ,organele fiscale au stabilit o diferenta suplimentara totala de lei cu TVA aferenta in suma de lei .

In Raportul de inspectie fiscala nr. ,la acest capitol se mentioneaza “echipa de inspectie fiscala a stabilit un consum de 35%,40% in urma consultarii unor contribuabili care au acelasi domeniu de activitate”,fara a se mentiona vreun temei legal pe care se bazeaza aceasta constatare.

In drept,sunt aplicabile prevederile Ordonantei nr. 92/24 decembrie 2003 privind Codul de procedura fiscala republicata ,care stipuleaza:

Cap. II Acte emise de organele fiscale

ART. 41

Noțiunea de act administrativ fiscal

În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale.

ART. 43

Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal se emite numai în formă scrisă.

(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;

- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;
- d) obiectul actului administrativ fiscal;
- e) motivele de fapt;
- f) **temeiul de drept;**[...]"

Tinind cont de cele mentionate anterior, intrucit organele de inspectie fiscala nu au mentionat temeiul legal pe care se bazeaza constatarile in urma carora au stabilit diferenta la cheltuieli nedeductibile aferente combustibililor la S.C. S.A. Satu Mare ,se va proceda la desfiintarea acestui punct din Raportul de inspectie fiscala nr. , urmind ca organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decit cea care a intocmit actul administrativ atacat, sa procedeze la refacerea constatarilor in ceea ce priveste cheltuielile cu consumul de carburanti, in suma de lei aferente anilor 2003 ,2004,2005,2006,2007,**cu mentionarea in mod expres a bazei legale in care se incadreaza obligatiile fiscale stabilite in sarcina contestatoarei in conformitate cu prevederile art. 109 alin.(1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare**

3. Referitor la calculul amortizarii microstatiei Peco.

Organele de inspectie fiscala constata ca Microstatia Peco s-a incadrat gresit in clasificatia si durata de functionare a mijloacelor fixe din HG 964/1998 la cod 2.17.1.1.2 – Pompe si aparate pentru vehicularea lichidelor cu actiune coroziva si abraziva cu 6 ani durata de functionare, considerind ca incadrarea corecta este la cod 1.5.4. - Constructii pentru depozitarea si comercializarea produselor petrolifere (benzinarii, etc.) care are durata de functionare de 25 de ani.

Astfel, s-a calculat o diferenta la cheltuielile cu amortizarea aferente anilor fiscali 2003,2004,2005,2006,2007 **in suma totala de lei**, fara a se mentiona temeiul legal pe care se bazeaza aceasta constatare.

Petenta anexeaza la dosarul cauzei Factura fiscala seria SMACA nr. de achizitie a:

1. Microstatie "Peco" la valoarea de lei cu TVA in suma de lei
2. Magazin Mixt loc. la valoarea de lei cu TVA in suma de lei.

Intrucit din documentele anexate la dosarul cauzei nu se pot delimita cu exactitate incadrarile in clasificatia si duratele de functionare a mijloacelor fixe, se va proceda la desfiintarea acestui punct din Raportul de inspectie fiscala nr. , urmind ca organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decit cea care a intocmit actul administrativ atacat, sa procedeze la refacerea constatarilor in ceea ce priveste cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe aferente anilor fiscali 2003,2004,2005,2006 si 2007,**cu mentionarea in mod expres a bazei legale in care se incadreaza obligatiile fiscale stabilite in sarcina contestatoarei in conformitate cu prevederile art. 109 alin.(1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare.**

4. Referitor la cheltuielile nedeductibile din punct de vedere fiscal inregistrate de societate in contul 658.1 aferente anilor 2003,2004 ,2005,2006,2007,2008.

Organul de inspectie fiscala au exclus de la deductibilitate integral cheltuielile inregistrate de societate in contul 658.1 ,fara a mentiona temeiul legal pe care se bazeaza aceasta constatare si fara a tine cont de faptul ca in acest cont s-au inregistrat si cheltuieli deductibile fiscal. In sustinerea contestatiei, petenta anexeaza fisele contului 658.1 pentru anii 2003,2004,2005, 2006,2007,2008.

Tinind cont de cele mentionate anterior, intrucit organele de inspectie fiscala nu au mentionat temeiul legal pe care se bazeaza constatările in urma carora au exclus in totalitate de la deductibilitate cheltuieli inregistrate in contul 658.1 la S.C. S.A. Satu Mare ,se va proceda la desfiintarea acestui punct din Raportul de inspectie fiscala nr. , urmind ca organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decit cea care a intocmit actul administrativ atacat sa procedeze la refacerea constatarilor in ceea ce priveste cheltuielile inregistrate in contul 658.1 **in suma totala de lei aferente anilor 2003 ,2004,2005,2006,2007,2008****cu mentionarea in mod expres a bazei legale in care se incadreaza obligatiile fiscale stabilite in sarcina contestatoarei in conformitate cu prevederile art. 109 alin.(1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare**

Aceste prevederi legale se aplica si la pct. F1 din contestatie respectiv facturile emise intre S.C. I..... S.A. si S.C. S.R.L. in luna martie 2008 unde organul de inspectie fiscala a considerat ca suma de lei este nedeductibila fiscal fara mentionarea temeiului legal pe care se bazeaza aceasta constatare.

Pentru aceste considerente si pentru acest capat de cerere , Raportul de inspectie fiscala nr. in baza caruia s-a intocmit Decizia de impunere, urmeaza a fi desfiintat **pentru suma de lei reprezentind cheltuieli cu prestari servicii.**

Ca urmare a celor expuse mai sus ,avand in vedere prevederile art. 213 alin.(10 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala ,republicata cu modificarile si completarile ulterioare, care specifica: „In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si **de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal**”.

In drept, se va face si aplicarea prevederilor art. 216 alin.(3) „Solutii asupra contestatiei ,, din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

„(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”.

5. Din analiza raportului de inspectie fiscala rezulta ca organele de inspectie fiscala au eliminat de la deducere cheltuieli care nu au fost efectuate in folosul operatiunilor impozabile, si anume:

- amenda in valoare de euro (..... lei ca un curs de 3,6 lei/euro) in cursul anului 2005

- achizitia in luna iulie a anului 2006 a 2 bucati DVD cu factura seria SM VDX nr. de la SC SRL in valoare de lei din care TVA lei.

- contravaloare servicii turistice in decembrie 2006 pentru fost asociat in firma pana in luna septembrie 2006 ,cu factura fiscala seria SMVDL nr. de la Accord –Birou de Turism SA in valoare de lei

- contravaloare a 2 monitoare TV LCD32 cu factura fiscala FF de la SC ... SRL Baia Mare in valoare total de lei.

In drept cauza isi gaseste solutionarea in prevederile urmatoarelor articole:

Art. 21 alin.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care prevede:

„Art. 21 Cheltuieli

Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai

cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile,inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare”.

*(...)alin.(4) lit.b)” Amenzile,dobinzile,penalitatile sau majorarile datorate catre autoritatile straine ori in cadrul contractelor economice incheiate cu persoane nerezidente si/sau autoritati straine **sunt cheltuieli nedeductibile**(...)*

Art. 119 alin.1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura Fiscala republicata ,cu modificarile si completarile ulterioare care stipuleaza:

Dispozitii generale privind majorari de intirziere

Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata,se datoreaza dupa acest termen majorari de intirziere.”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate,se retine ca la calculul profitului impozabil se iau in considerare numai acele cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile potrivit specificului activitatii desfasurate.

Fata de cele de mai sus,organele de solutionare a contestatiei retin ca petenta a inregistrat cheltuieli cu obiectele de inventar fara ca aceasta sa demonstreze ca au fost achizitionate si utilizate pentru realizarea de venituri impozabile potrivit obiectului de activitate,in acest fel diminuindu-se baza impozabila a impozitului pe profit.

Avand in vedere situatia de fapt si de drept prezentata,organele de solutionare a contestatiei apreciaza ca in mod corect nu a fost acordat drept de deducere a cheltuielilor in suma **de lei**,prin urmare contestatia urmeaza a fi respinsa pentru aceste capete de cerere.

B. T.V.A.

1.Referitor la TVA stabilita suplimentar in suma de lei aferenta consumului de carburanti pentru anii fiscali 2003,2004,2005,2006,2007.

Intrucit a fost desfiintat capitolul referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar in urma excluderii de la cheltuieli deductibile a consumului de carburanti,urmeaza a se desfiinta si capitolul TVA deductibila pentru acest capat de cerere, din Raportul de inspectie fiscala nr. in baza caruia s-a intocmit Decizia de impunere nr..... urmind ca organele de inspectie fiscala,printr-o alta echipa sa procedeze la refacerea constatarilor in ceea ce priveste cheltuielie cu consumul de carburanti, in urma carora nu au acceptat la deducere **TVA in suma de lei** aferente anilor 2003,2004,2005,2006,2007,**cu mentionarea in mod expres a bazei legale si cu verificarea termenelor de prescriptie a obligatiilor fiscale stabilite in sarcina contestatoarei aferente anului 2003.**

In drept, potrivit art. 213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala,republicata ”Termenele in curs la data intrarii in vigoare a prezentului cod se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand au inceput sa curga”.

Aceste dispozitii legale sunt dispozitii cu caracter general care reglementeaza situatia termenelor care au inceput sa curga sub imperiul legilor anterioare si pentru care legiuitorul a statuat ca raman supuse legilor vechi,ca exceptie expresa de la principiul neretroactivitatii.

Avand in vedere ca organele de inspectie fiscala au verificat si anul fiscal 2003,norma legala in vigoare la data la care a inceput sa curga prescriptia extinctiva a dreptului acestora de a stabili obligatii fiscale este O.G. nr.70/1997 modificata si completata privind controlul fiscal care la **art. 21 prevede :”Dreptul organelor fiscale de a stabili diferente de impozite si majorari de intirziere pentru neplata in termen a acestor[...]a caror constatare si sanctionare sunt, potrivit legii ,de competenta organelor fiscale, pentru o perioada impozabila,se prescrie**

dupa cum urmeaza:

- a) in termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declaratiei pentru perioada respectiva;**
- b) in termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plata a impozitului ,in cazul in care legea nu prevede obligatia depunerii declaratiei;**
- c) in termen de 5 ani de la data comunicarii,catre contribuabil,a impozitului stabilit de organele fiscale in conditiile prevazute de lege.”**

In drept,se va face si aplicarea prevederilor art. 216 alin.(3) „Solutii asupra contestatiei „, din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala,potrivit caruia:

„(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat,situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”.

2.Referitor la suma delei reprezentind TVA aferent cheltuielilor nedeductibile Societatea achizitioneaza in luna iulie a anului 2006 ,2 bucati DVD cu factura seria SM VDX nr. de la S.C. S.R.L. in valoare de lei din care T.V.A. ... lei. Desemenea se inregistreaza in evidentele contabile contravaloarea a 2 monitoare TV LCD32 cu factura fiscala FF de la S.C. S.R.L. Baia Mare in valoare total de lei.din care TVA lei.

In drept,cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 145 alin.2 lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal,respectiv:

“Sfera de aplicare a dreptului de deducere

ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile;”

Fata de cele mentionate mai sus,organele de inspectie fiscala in mod legal nu au admis la deducere TVA –ul aferent bunurilor care nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile,prin urmare urmeaza a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere,respectiv pentru suma delei .

3.Referitor la TVA colectata aferent avansurilor in perioada 2005 pana la 30.09.2008

In fapt, societatea incaseaza avansuri in lei prin banca,fara intocmirea facturii,inregistrind in evidenta contabila a contului 419 „Clienti creditorii” suma de lei si la care nu colecteaza T.V.A.

In drept,sunt aplicabile prevederile art. 134⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare,care precizeaza:

Art. 134⁵

(5) Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator și intervine:

a) la data la care este emisă o factură fiscală, înainte livrării de bunuri sau a prestării de servicii;

b) la data încasării avansului, în cazul în care se încasează avansuri înainte livrării de bunuri sau a prestării de servicii. Se exceptează de la această prevedere avansurile încasate pentru plata importurilor și a drepturilor vamale stabilite, potrivit legii, și orice avansuri încasate pentru

operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată sau care nu sunt în sfera de aplicare a taxei. Prin avansuri se înțelege încasarea parțială sau integrală a contravalorii bunurilor sau serviciilor, înainte livrării, respectiv a prestării.

În Normele metodologice de utilizare a conturilor contabile, funcțiunea contului 419 “Clienți – creditori” este următoarea:

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta clientilor – creditori, reprezentind avansurile incasate de la clienti.

Contul 419 “Clienți- creditori” este un cont de pasiv

In creditul contului 419 “Clienți-creditori” se inregistreaza:

- *sumele facturate clientilor reprezentind avansuri pentru livrari de bunuri, prestari de servicii sau executari de lucrari(411)[...]*

In debitul contului 419 “Clienți-creditori” se inregistreaza:

- *decontarea avansurilor incasate de la clienti(411);[...]*

Soldul contului reprezinta sumele datorate clientilor creditori.

Din dispozițiile legale menționate mai sus se reține faptul că exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator în cazul avansului, iar data devine exigibilă la data încasării acestuia. De asemenea, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit că suma înregistrată în contul 419 “Clienți –creditori” reprezintă avansuri încasate de la clienți pentru care societatea avea obligația de a emite facturi și a colecta TVA întrucât în cazul în care societatea a încasat avansuri înainte livrării de bunuri sau prestării de servicii, taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă la data încasării avansului.

Pentru cauză în speta sunt aplicabile și prevederile art. 155 alin.(10) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

Facturile fiscale

ART. 155

(1) Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, are obligația să emită factură fiscală pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate, către fiecare beneficiar. Persoanele impozabile, care nu sunt înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, nu au dreptul să emită facturi fiscale și nici să înscrie taxa pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate către altă persoană, în documentele emise. Prin norme se stabilesc situațiile în care factura fiscală poate fi emisă și de altă persoană decât cea care efectuează livrarea de bunuri.

(2) Pentru livrări de bunuri factura fiscală se emite la data livrării de bunuri, iar pentru prestări de servicii cel mai târziu până la data de 15 a lunii următoare celei în care prestarea a fost efectuată.[...]”

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate petenta avea obligația de a emite factura, pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care a încasat avansurile. Întrucât petenta nu a prezentat documente justificative din care să rezulte că a colectat TVA aferentă sumelor înregistrate în evidențele contabile, în contul 419 “Clienți-creditori”, urmează a se respinge contestația pentru **TVA stabilită suplimentar în suma de lei.**

2. Referitor la facturile fiscale aferente serviciilor de transport internațional aferente perioadei august 2006- iunie 2007.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că petenta înregistrează facturi fiscale la

prestari servicii transport international de marfuri fara a colecta TVA in conditiile in care nu prezinta documentele care sa justifice scutirea operatiunii respective de taxa.

In drept, pentru perioada august 2006 – iunie 2007 pentru care organul de control a colectat TVA in suma de lei , sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

Art.126

“(1) In sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii;

a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plata;

(3) Operatiunile impozabile pot fi:

a) operatiuni taxabile, [...]

b) operatiuni scutite cu drept de deducere [...].

In prezentul titlu, aceste operatiuni sunt prevazute la art.143 si art. 144.

Potrivit art. 143 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal:

Art. 143 (1) Scutiri pentru exporturi sau alte operatiuni similare si pentru transportul international

(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata:

a) livrarile de bunuri expediate sau transportate in afara tarii, de catre furnizor sau de alta persoana in contul sau; [...]

b) prestarile de servicii, inclusiv transportul si prestarile de servicii accesorii transportului, legate direct de exportul de bunuri sau de bunurile plasate in regimuri vamale suspensive , cu exceptia prestarilor de servicii scutite, potrivit art. 141;

(2) Prin norme se stabilesc acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la alin.(1) si, dupa caz, procedura si conditiile care trebuie indeplinite pentru aplicarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata” prevedere modificata dupa data de 1 ianuarie 2007, astfel:

Art. 143(1) c) prestarile de servicii, altele decat cele prevazute la art. 144¹, legate direct de exportul de bunuri plasate in regim de antrepozit de taxa pe valoarea adaugata, prevazut la art. 144 alin.(1) lit.a) pct. 8 sau in unul dintre regimurile vamale suspensive, prevazute la art. 144 alin.(1) lit. a) pct. 1-7.

(3) Prin ordin al ministrului finantelor publice se stabilesc documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxa pentru operatiunile prevazute la alin.(1) si, dupa caz, procedura conditiile care trebuie indeplinite pentru aplicarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata” coroborat cu prevederile Art. 6 alin.(6) lit. a) din OMFP nr. 1846/2003 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri , prevazute la art. 143 alin.(1) si la art. 144 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal,

Art.“(6) Scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru transportul aferent bunurilor exportate se justifica astfel:

a) in cazul transportului auto, cu urmatoarele documente: contractul incheiat cu exportatorul sau ,dupa caz, cu casa de expeditie ori cu beneficiarul din strainatate; copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar T , documentul de transport international sau copie de pe acesta pentru casele de expeditie”

precum si prevederile art. 4 din OMFP nr. 222/2006 (prin care s-a abrogat OMFP nr.

1846/2003) privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea

adaugata pentru exporturi si alte operatiuni prevazute la art. 143 alin.(1) si alin.(2) si la art. 144 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal,

Art. 4^o (1) Sunt scutite de taxa potrivit prevederilor art. 143 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, prestările de servicii, altele decât cele prevăzute la art. 144¹ din Codul fiscal, legate direct de exportul de bunuri sau de bunuri plasate în regim de antrepozit de taxa pe valoarea adăugată prevăzut la art. 144 alin. (1) lit. a) pct. 8 din Codul fiscal, sau în unul dintre regimurile vamale suspensive, prevăzute la art. 144 alin. (1) lit. a) pct. 1-7 din Codul fiscal.

(2) Scutirea de taxa prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, pentru serviciile de transport se justifică de transportator sau de casa de expediție cu următoarele documente:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, sau după caz documentul specific de transport care îndeplinește condițiile prevăzute la art. 155 alin.(5) din Codul fiscal;

b) contractul încheiat cu exportatorul, cu titularul regimului suspensiv sau cu casa de expediție;

c) documentele specifice de transport, sau, după caz, copii de pe aceste documente în funcție de tipul transportului, prevăzute la alin. (4);

d) documentele din care să rezulte că bunurile transportate au fost exportate sau sunt plasate într-unul din regimurile menționate la art. 144 alin. (1) lit. a) pct. 1-7 din Codul fiscal, conform prevederilor de la alin. (4).

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, în condițiile în care societatea nu deține documentele prevăzute de art. 6 alin.(6) lit.a) din OMFP 1846/2003, organele de inspecție fiscală au procedat în mod corect la colectarea TVA aferentă facturilor respective, ca atare urmează a se **respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de lei.**

VI. Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) și alin.218 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

1.- Desființarea din capitolul referitor la impozitul pe profit a constatarilor în suma de lei reprezentând:

- impozit pe profit suplimentar în suma de lei

- majorări de întârziere aferente în suma de lei

- penalitățile de întârziere în suma de lei.

- Respingerea din capitolul referitor la impozitul pe profit a constatarilor în suma de lei reprezentând:

- impozit pe profit suplimentar în suma de lei

- majorări de întârziere aferente în suma de lei

2.- Desființarea din capitolul referitor la T.V.A. a constatarilor în suma de lei reprezentând:

- T.V.A. suplimentar în suma de lei

- majorări de întârziere aferente în suma de lei

- Respingerea din capitolul. referitor la T.V.A. pentru suma de lei reprezentind:
- T.V.A. suplimentar in suma de lei
- majorari de intirziere aferente in suma de lei.

La reverificarea creantelor fiscale contestate de petenta pentru care s-a dispus desfiintarea actului atacat,se vor avea in vedere prevederile pct. 12.7 din OMFP nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, care stipuleaza:

“12.7 Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeași perioada și același obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente”.

Prezenta decizie poate fi atacata la instanta de contencios administrativ competenta, respectiv Tribunalul Satu Mare in termen de 6 luni de la comunicare.