



ROMANIA - Ministerul Economiei și Finanțelor
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr.67/23.09.2008
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA S.R.L.
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către S.A.F. - A.I.F. CONSTANȚA, prin adresa nr...../25.08.2008, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../25.08.2008, cu privire la contestația formulată de către **S.C. CONSTANTA S.R.L.**, societate cu sediul în MEDGIDIA str..... nr....., jud.Constanța, CIF RO

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă sub nr...../25.06.2008, urmare constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr..... din data de 25.06.2008, întocmite de către organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - A.I.F. Constanța, acte administrative fiscale primite de către contestatară în data de 22.07.2008, conform semnăturii și ștampilei aplicate pe adresa de înaintare nr...../26.06.2008.

Suma contestată este în cuantum de lei și reprezintă:

- lei impozit pe profit, aferent anilor 2006 și 2007;
- lei majorări de întârziere aferente;
- lei cheltuieli nedeductibile fiscal, aferente anilor 2006, 2007 și 2008;
- lei tva de plată stabilită suplimentar aferentă anilor 2006, 2007 și 2008.

Contestația a fost formulată în numele petentei de către reprezentantul legal, respectiv administratorul societății, în persoana d.lui M..... I....., fiind respectate astfel dispozițiile art.206(1) lit.e) din Ordonanța Guvernului nr.92/24.12.2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală și a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207(1) din același act normativ.

Astfel, petenta a semnat de primirea actelor administrative fiscale în data de 22.07.2008 iar contestația formulată a fost depusă și înregistrată la organul fiscal competent sub nr..... din data de 08.08.2008.

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevazute la art.209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicat, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin contestația înregistrată la S.A.F. - A.I.F. Constanța sub nr...../08.08.2008, iar la D.G.F.P. Constanța sub nr...../14.08.2008, S.C. CONSTANTA S.R.L. contestă parțial obligațiile de plată suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr...../25.06.2008, urmare constatărilor din Raportul de inspecție fiscală din data de 25.06.2008, acte administrative fiscale pe care societatea confirmă că le-a primit în data de 22.07.2008.

În susținerea contestației, petenta invocă următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit stabilit de către organul de inspecție fiscală pentru anul 2006 în sumă de lei și pentru anul 2007 în sumă de lei, petenta susține că în această perioadă îndeplinea condițiile legale de a fi plătitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor și, prin urmare, nu poate fi plătitoare de impozit pe profit, așa cum a stabilit controlul fiscal. Astfel, petenta consideră că nu datorează impozitul pe profit în sumă de lei, motiv pentru care solicită ca această sumă să fie scăzută din totalul obligațiilor de plată stabilite de către organul de control. Aferent acestei sume, prin cererea formulată, petenta solicită, de asemenea, și scăderea majorărilor și penalităților aferente din totalul accesoriilor calculate în sumă de lei.

2. Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal în cuantum de lei, aferente anilor 2006 - lei, 2007 - lei și 2008 - lei, petenta arată că toate acestea reprezintă cheltuieli cu materiale de construcții și reparații, care s-au efectuat pentru renovarea spațiului de la punctul de lucru al societății situat în strada nr....., cheltuieli pe care societatea consideră că avea dreptul de a le efectua și, prin urmare, valoarea acestora nu trebuie să influențeze baza de calcul a impozitului pe profit.

3. Referitor la TVA, petenta consideră ca fiind injustă măsura organului de inspecție privind neacordarea dreptului de deducere al TVA, înscrisă în facturile prin care societatea s-a aprovizionat de la diverși furnizori. Astfel, petenta contestă TVA de plată în sumă de lei, stabilită suplimentar de către organul de inspecție fiscală, aferentă anilor 2006 - lei, 2007 - lei și 2008 - lei.

Față de cele prezentate, prin cererea formulată, petenta solicită reanalizarea situației fiscale a societății.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală din data de 25.06.2008, întocmit de reprezentanții S.A.F. - A.I.F. Constanța, s-a procedat la soluționarea adresei nr...../07.01.2008, emisă de către I.P.J. Constanța, Poliția Municipiului Medgidia, Biroul de Investigare a Fraudelor, înregistrată la S.A.F. - A.I.F. Constanța sub nr...../09.01.2008, cu privire la efectuarea unui control de fond la societatea CONSTANTA S.R.L., cu sediul în Medgidia, și a cuprins perioada 01.01.2003/31.03.2008.

Urmare verificării de fond, efectuată de către organul de inspecție fiscală, au fost stabilite obligații fiscale

suplimentare în sumă totală de lei, din care petenta contestă suma de lei reprezentând:

- lei impozit pe profit (2006-2007;
- lei majorări de întârziere aferente;
- lei TVA de plată suplimentar (2006 - lei, 2007 - lei, 2008 - lei);

precum și suma de lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal, care a influențat profitul impozabil.

1.Referitor la TVA.

Anul 2006

Organul de inspecție a constatat că în lunile mai și septembrie, societatea a dedus TVA în sumă de lei (anexa nr.5) în baza unor facturi fiscale care nu au completate toate rubricile, elemente obligatorii prevăzute la art.155(5) din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și, prin urmare, conform prevederilor art.146(1) lit.a) din același act normativ, societatea nu îndeplinește condițiile legale pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA.

Anul 2007

Organul de inspecție a constatat că în lunile ianuarie, octombrie, noiembrie și decembrie, societatea a dedus TVA în sumă de lei (anexa nr.5) în baza unor facturi fiscale care nu au completate toate rubricile, elemente obligatorii prevăzute la art.155(5) din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și, prin urmare, conform prevederilor art.146(1) lit.a) din același act normativ, societatea nu îndeplinește condițiile legale pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA. Deasemenea, în luna ianuarie 2007, societatea a înregistrat în evidența contabilă, în mod eronat, TVA deductibilă în sumă de lei, fără să aibă la bază un document justificativ, încălcând astfel prevederile art.145(3) lit.a), coroborate cu cele ale alin.a(8) lit.a din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Anul 2008

Organul de inspecție a constatat că în luna februarie, societatea a dedus TVA în sumă de lei (anexa nr.5) în baza unor facturi fiscale care nu au completate toate rubricile, elemente obligatorii prevăzute la art.155(5) din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și, prin urmare, conform prevederilor art.146(1) lit.a) din același act normativ, societatea nu îndeplinește condițiile legale pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA.

Față de cele prezentate, organul de control a procedat la recalcularea TVA deductibile prin micșorarea cuantumului acesteia cu suma de lei (..... lei + lei + lei).

2.Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă de lei.

Anul 2006

Organul de control a stabilit că societatea a înregistrat în contabilitate, în luna martie, cheltuieli în sumă de lei, pentru care nu deține un document justificativ potrivit legii, prin care să facă dovada efectuării operațiunilor sau intrărilor în gestiune, după caz, și nu a întocmit "bonuri de consum" pentru materialele și obiectele de inventar date în consum. Astfel, organul de control a stabilit că au fost încălcate dispozițiile art.21 alin.(4) lit.f) din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările ulterioare și, prin urmare, societatea nu are drept de deducere la calculul impozitului pe profit pentru cheltuielile în sumă de lei.

Anul 2007

Organul de control a stabilit că societatea a înregistrat în contabilitate în lunile ianuarie, aprilie, mai, iunie, iulie, august, septembrie și noiembrie, cheltuieli în sumă de lei (anexa nr.9), pentru care nu deține documente justificative potrivit legii, prin care să facă dovada efectuării operațiunilor sau intrărilor în gestiune, după caz, și nu a întocmit "bonuri de consum" pentru materialele și obiectele de inventar date în consum.

Astfel, față de aceste constatări, organul de control a stabilit că au fost încălcate dispozițiile art.21 alin.(4) lit.f) din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările ulterioare și, prin urmare, societatea nu are drept de deducere la calculul impozitului pe profit pentru cheltuielile înregistrate în contabilitate în sumă de lei.

Anul 2008

Organul de control a stabilit că societatea a înregistrat în contabilitate, în lunile februarie și martie, cheltuieli în sumă de lei, cheltuieli pentru care nu deține documente justificative potrivit legii, prin care să facă dovada efectuării operațiunilor sau intrărilor în gestiune, după caz, și nu a întocmit "bonuri de consum" pentru materialele și obiectele de inventar date în consum, fiind încălcate astfel dispozițiile art.21 alin.(4) lit.f) din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare.

Deasemenea, în lunile ianuarie și martie, societatea a înregistrat în contabilitate cheltuieli privind amenzile în sumă de lei, cheltuieli care nu au fost considerate ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil, fiind astfel încălcate dispozițiile art.21 alin.(4) lit.b) din Codul fiscal.

Astfel, pentru trim.I 2008, organul fiscal a recalculat pierderea fiscală a societății influențând cuantumul acesteia cu suma de lei (..... lei + lei + lei impozit pe venitul microintreprinderilor).

3.Referitor la impozitul pe profit, aferent anilor 2006 și 2007.

În actul de control organul de inspecție fiscală precizează că societatea, prin cererea de mențiuni depusă la organul fiscal competent, s-a declarat începând cu anul 2003 ca plătitoare de impozit pe venit microintreprinderi, dar, pentru continuitate, nu a respectat condiția prevăzută la art.103 lit.b) din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la obligativitatea de a avea de la 1 la 9 salariați, și prin urmare începând cu data de 01.01.2004, societatea avea obligația de a se înregistra ca plătitoare de impozit pe profit.

Anul 2006

Din verificare, organul de control a constatat că societatea nu a înregistrat în evidența contabilă veniturile din prestările de servicii în sumă de lei, realizate în lunile august, septembrie, octombrie, noiembrie și decembrie. Deasemenea, în luna martie, societatea a înregistrat în contabilitate cheltuieli în sumă de lei, pentru care nu deține documente justificative potrivit legii, prin care să facă dovada efectuării acestor operațiuni și nu a întocmit "bonuri de consum" pentru materialele și obiectele de inventar date în consum și, prin urmare, nu are drept de deducere pentru aceste cheltuieli.

Pentru aspectele semnalate, organul de control a stabilit că au fost încălcate prevederile art.21. alin.4) lit.f) din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile art.6(1) din L.G. nr.82/1991, legea contabilității, republicată.

Față de aceste constatări, organul de control a procedat la recalcularea profitului impozabil și la stabilirea impozitului pe profit de plată în sumă de lei.

Anul 2007

Din verificare, organul de control a constatat că societatea nu a înregistrat în evidența contabilă veniturile din prestările de servicii în sumă de lei, realizate în lunile ianuarie și februarie. Deasemenea, în luna ianuarie, societatea a înregistrat în contabilitate cheltuieli în sumă de lei, iar în lunile ianuarie, aprilie, mai, iunie, iulie, august, septembrie și noiembrie, în sumă de lei, pentru care societatea nu deține documente justificative potrivit legii, prin care să facă dovada efectuării acestor operațiuni și nu a întocmit "bonuri de consum" pentru materialele și obiectele de inventar date în consum și, prin urmare, nu are drept de deducere pentru aceste cheltuieli.

Pentru aspectele semnalate, organul de control a stabilit că au fost încălcate prevederile art.21. alin.4) lit.f) din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile art.6(1) din L.G. nr.82/1991, legea contabilității, republicată.

Față de aceste constatări, organul de control a procedat la recalcularea profitului impozabil și la stabilirea impozitului pe profit de plată în sumă de lei.

Pentru obligația de plată stabilită suplimentar la control, constând în impozit pe profit, în timpul controlului s-a procedat la calcularea de accesorii în sumă de lei, din care petenta contestă doar accesoriile aferente impozitului pe profit din anii 2006 și 2007.

Pentru obligațiile de plată stabilite suplimentar prin raportul de inspecție din data de 25.06.2008, organul de control a emis Decizia de impunere nr...../25.06.2008.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de control, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă măsura dispusă de către organul de inspecție fiscală cu privire la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare constând în impozit pe profit și TVA, precum și a accesoriilor aferente este conform dispozițiilor legale.

În temeiul prevederilor pct.2.5. din O.M.F.P. nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a dispozițiilor Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa nr...../29.08.2008, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a solicitat petentei să precizeze care sunt motivele, de fapt și de drept, pe care își întemeiază contestația.

*Solicitarea adresată petentei a fost transmisă prin poștă cu confirmare de primire (anexată la dosarul contestației), fiind confirmată primirea documentului în data de **03.09.2008**, iar până la emiterea prezentei, petenta nu a dat curs solicitării adresate.*

În fapt, în vederea soluționării adresei nr...../07.01.2008 emisă de I.P.J. Constanța, Poliția Municipiului Medgidia, Biroul de investigare a Fraudelor înregistrată la S.A.F. - A.I.F. Constanța sub nr...../09.01.2008, organele de inspecție fiscală au procedat la efectuarea unui control fiscal general la S.C. CONSTANTA S.R.L., societate cu sediul în Medgidia. Perioada verificată a fost 01.01.2003-31.03.2008 și a cuprins toate obligațiile fiscale datorate de societate la bugetul general consolidat al statului.

Urmare verificării, organele de inspecție au constatat deficiențe în evidența contabilă a societății în sensul că, au fost înregistrate cheltuieli în baza unor înscrisuri care nu îndeplinesc condițiile legale de document justificativ conform prevederilor legale, pentru care administratorul societății nu face dovada efectuării operațiunilor sau intrării în gestiune, după caz, aspect care a condus pe de o parte la stabilirea de obligații fiscale suplimentare constând în impozit pe profit, TVA și accesorii aferente, iar pe de altă parte la stabilirea de

măsurile constând în modificarea bazei de impozitare, urmare faptului că au fost stabilite cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal. Totodată, organul de inspecție a constatat faptul că prin declarația de mențiuni 010, societatea s-a declarat la organul fiscal competent, începând cu anul 2003, ca plătitoare de impozit pe venitul microintreprinderilor, fără însă să respecte condiția de continuitate prevăzută la art.103 lit.b) din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la obligativitatea de a înregistra salariați (de la 1 pînă la 10), motiv pentru care începând cu data de 01.01.2004, societatea avea obligația de a se înregistra ca plătitoare de impozit pe profit.

Petenta contestă măsurile dispuse de către organul de inspecție, susținând că societatea îndeplinește parțial condițiile impuse de legislație în ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere a TVA, în speță taxa pe valoarea adăugată aferentă anilor 2006 - lei, 2007 - lei și 2008 - lei, precum și faptul că angajarea costurilor înregistrate în contabilitate de către societate a fost necesară întrucât bunurile achiziționate au fost folosite pentru renovarea spațiului de la punctul de lucru situat în Medgidia, str..... nr..... În ceea ce privește calitatea de plătitor de impozit pe venitul microintreprinderilor, petenta susține că, potrivit vectorului fiscal, întrunește condițiile necesare de a avea această calitate în perioada 2006-2007 și, prin urmare, consideră că, în mod eronat, organul de control a stabilit ca obligație de plată suplimentară impozit pe profit în sumă de lei, precum și accesoriile aferente.

În drept, referitor la TVA, speței îi sunt aplicabile dispozițiile L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la condițiile de exercitare a dreptului de deducere, potrivit cărora:

„146(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin. (5); (...),

art. 155

Facturarea

(...).

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art.153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art.153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a

desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art.153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art.153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art.143 alin.(2) lit.d);

g) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art.153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care cealaltă parte contractantă nu este stabilită în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, în cazul în care reprezentantul fiscal este persoană obligată la plata taxei;

h) codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, pentru serviciile prevăzute la art.133 alin.(2) lit.c) - f), lit.h) pct.2 și lit.i);

(...)

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art.125^1 alin.(3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, sau a următoarelor mențiuni (...).”,

coroborate cu prevederile H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, potrivit cărora;

Norme metodologice:

„46.(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.146 alin.(1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct.78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.

(2) Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr.28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr.64/2002, republicată, cu modificările ulterioare, **dacă sunt ștampilate și**

au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului."

În speță, se reține că urmare controlului fiscal, organul de inspecție fiscală a constatat că în perioada februarie 2005-februarie 2008 (**Anexa nr.5** la raportul de inspecție fiscală), petenta a înregistrat în evidența contabilă o serie de documente, pe baza cărora și-a exercitat dreptul de deducere a TVA, documente care nu îndeplinesc condițiile impuse de prevederile legale mai sus citate, în sensul că lipsesc elemente precum, denumirea cumpărătorului, adresă, codul de identificare fiscală, date referitoare la expediția bunurilor, cota de TVA.

Drept urmare, pentru perioada verificată, organul de inspecție fiscală a stabilit că societatea a dedus în mod eronat TVA în cuantum de lei. Prin cererea formulată, deși petenta contestă doar TVA aferentă anilor 2006 în sumă de lei, 2007 în sumă de lei și 2008 în sumă de lei, indică totalul sumei contestate ca fiind în cuantum lei. Drept argument în susținerea cauzei, petenta consideră că este injustă măsura organului fiscal cu privire la neacordarea dreptului de deducere a TVA stabilită suplimentar.

Față de cele prezentate, se reține că petenta nu argumentează și nu invocă motivele, de fapt și de drept, pe care își întemeiază cererea formulată și nici nu a dat curs solicitării adresate în acest sens de către organul de soluționare.

Drept urmare, având în vedere cele mai sus expuse, urmează a se respinge ca nemotivată contestația formulată de petentă pentru capătul de cerere privind neacordarea dreptului de deducere al TVA în sumă de lei (..... lei + lei + lei).

În ceea ce privește suma de lei, reprezentând diferența dintre totalul TVA fără drept de deducere și suma contestată de petentă (..... lei - lei), se reține că aceasta urmează a se respinge ca fiind fără obiect.

Referitor la modificarea bazei de impunere cu suma de lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal.

În drept, referitor la dreptul de deducere al cheltuielilor, aplicabile speței sunt prevederile art.21 din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora;

"4)Nu sunt cheltuieli deductibile

(...)

b) dobânzile/majorările de întârziere, **amenzile**, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale. 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.

(...)

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;”,

precum și prevederile H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, potrivit căroră;

„44.Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”, coroborate cu dispozițiile art.6 din L.G. nr.82/1991 privind legea contabilității, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră;

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

Din interpretarea acestor dispoziții legale se reține că înregistrarea în evidența contabilă a operațiunilor economice se face pe bază de înscrisuri care dobândesc calitatea de document justificativ, conform reglementărilor contabile în vigoare.

În speță, se reține că în perioada verificată societatea a evidențiat în contabilitate cheltuieli, în baza unor înscrisuri care nu îndeplinesc condițiile de documente justificative potrivit legii, documente prin care să demonstreze, pe de o parte că operațiunile au fost efectuate, că bunurile respective au intrat în gestiunea societății, iar pe de altă parte, că acestea au fost date în consum. Conform datelor prezentate de către organul de inspecție fiscală în **Anexa nr.9** la raportul de inspecție fiscală, rezultă că, în perioada verificată, quantumul cheltuielilor considerate ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil sunt în quantum de lei. În contestație, petenta face referire numai la cheltuielile aferente anilor 2006 pentru suma de lei, 2007 pentru suma de lei și 2008 pentru suma de lei.

În contestație, petenta nu precizează care sunt motivele de fapt și de drept pe care le invocă în susținerea cauzei și nu prezintă nici documente prin care să demonstreze că măsura dispusă de către organul de inspecție nu este întemeiată din punct de vedere legal. Referitor la acest aspect, precizăm că până la emiterea prezentei decizii, petenta nu a dat curs solicitării adresate în scris de către Serviciul de Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța.

În consecință față de cele mai sus prezentate, urmează a se respinge ca nemotivată contestația formulată de către petentă pentru suma de lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile din punct de vedere legal.

Din adiția sumelor la care face referire petenta rezultă că acestea sunt în quantum de lei. Din confruntarea sumelor indicate de către petentă în contestație cu cele înscrise în Anexa nr.9 de către organul de inspecție fiscală, rezultă că pentru anul

2007 cuantumul cheltuielilor considerate ca fiind nedeductibile fiscal este în sumă de lei în loc de lei, iar pentru anul 2008 cuantumul acestor cheltuieli este în sumă de lei în loc de lei.

Prin urmare, referitor la suma de lei, reprezentând diferența dintre totalul cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal, stabilite de către organul de inspecție fiscală, și suma contestată de petentă (..... lei - lei), se reține că aceasta urmează a se respinge ca fiind fără obiect.

Referitor la impozitul pe profit aferent anilor 2006 și 2007 în sumă de lei și la accesoriile aferente.

În drept, referitor la impozitul pe venitul microîntreprinderilor, aplicabile în speță sunt dispozițiile prevăzute de L.G. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora;

„ ART. 103

Definiția microîntreprinderii

În sensul prezentului titlu, o microîntreprindere este o persoană juridică română care îndeplinește cumulativ următoarele condiții, la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent:

a) realizează venituri, altele decât cele din consultanță și management, în proporție de peste 50% din veniturile totale;

b) are de la 1 până la 9 salariați inclusiv;

c) a realizat venituri care nu au depășit echivalentul în lei a 100.000 euro;

d) capitalul social al persoanei juridice este deținut de persoane, altele decât statul, autoritățile locale și instituțiile publice.

ART. 104

Opțiunea de a plăti impozit pe veniturile microîntreprinderii

(1) Impozitul reglementat de prezentul titlu este opțional.

(2) Microîntreprinderile plătitoare de impozit pe profit pot opta pentru plata impozitului reglementat de prezentul titlu începând cu anul fiscal următor, dacă îndeplinesc condițiile prevăzute la **art.103** și dacă nu au mai fost plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor.

(4) Microîntreprinderile plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor nu mai aplică acest sistem de impunere începând cu anul fiscal următor anului în care nu mai îndeplinesc una dintre condițiile prevăzute la **art.103**.

ART.109

Procedura de declarare a opțiunii

(3) În cazul în care, în cursul anului fiscal, una dintre condițiile impuse nu mai este îndeplinită, microîntreprinderea are obligația de a păstra pentru anul fiscal respectiv regimul de impozitare pentru care a optat, fără posibilitatea de a beneficia pentru perioada următoare de prevederile prezentului titlu, chiar dacă ulterior îndeplinește condițiile prevăzute la **art.103**."

În contextul acestor dispoziții legale se reține că, pot fi plătitori de impozit pe venitul microîntreprinderilor

contribuabilii care au optat pentru plata acestui tip de impozit, dar numai în situația în care îndeplinesc condițiile imperative referitoare la natura și cuantumul veniturilor realizate, natura capitalului social, precum și *condiția de a avea de la 1 până la 9 salariați*.

Deasemenea, potrivit textului de lege, plata acestui impozit este *opțională* iar în situația în care una din condițiile imperative nu mai este îndeplinită, contribuabilul nu mai are posibilitatea de a beneficia de acest regim de impozitare, chiar dacă ulterior îndeplinește condițiile prevăzute la art.103 din actul normativ.

În speță, se reține că deși petenta a optat pentru plata impozitului pe venitul microintreprinderilor, nu demonstrează că la finele anului 2003 îndeplinea condițiile impuse de art.103 din lege, referitoare la obligativitatea de a avea salariați și, în consecință, începând cu anul 2004, prin efectul legii, a devenit plătitoare de impozit pe profit, fără să mai aibă posibilitatea de a mai beneficia în perioada următoare de regimul de microintreprindere, chiar dacă ulterior sunt îndeplinite condițiile prevăzute la titlul din Codul fiscal care reglementează impozitul pe venitul microintreprinderilor.

În consecință, începând cu data de 01.01.2004, societatea a devenit plătitoare de impozit pe profit și, chiar dacă ulterior, respectiv în anii 2006 și 2007, întrunea condițiile de fi microintreprindere, nu mai avea dreptul de a beneficia de acest regim de impozitare.

În acest context, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației susținerea petentei potrivit căreia, în anii 2006 și 2007 îndeplinea condițiile de fi plătitoare de impozit pe venitul microintreprinderilor, deoarece așa cum am arătat mai sus, petenta nu mai avea dreptul de a reveni la acest regim de impozitare, chiar dacă începând cu anul 2006, îndeplinea condițiile prevăzute la art.103 din lege referitoare la obligativitatea de avea personal angajat.

Față de cele prezentate, urmează a se respinge ca neîntemeiată legal cererea formulată de petentă pentru impozitul pe profit aferent anilor 2006 și 2007, în sumă de lei.

În ceea ce privește cererea petentei referitoare la diminuarea cuantumului accesoriilor în sumă de lei, calculate de către organul de inspecție fiscală pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar, se reține că, așa cum am arătat mai sus, pentru perioada 2006 - 2007, societatea datoră bugetului general consolidat impozit pe profit și nu impozit pe venitul microintreprinderilor, așa cum eronat susține petenta.

Astfel, potrivit principiului de drept "*accesoriul urmează principalul*", obligația principală nu poate fi separată de obligația accesorie, principiu care operează și în legislația fiscală și se interpretează în sensul că, dacă obligația principală datorată bugetului de stat nu a fost achitată în termenul legal, aceasta se datorează împreună cu majorările de întârziere aferente.

În drept, sunt aplicabile dispozițiile art.119 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

„(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”,

precum și dispozițiile art.120 alin.(1) din același act normativ, conform căroră:

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv”.

Pentru argumentele de fapt și de drept expuse, se reține că petenta datorează și majorări de întârziere pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar datorat bugetului de stat, motiv pentru care se va **respinge ca neîntemeiată** legal contestația formulată de petentă împotriva sumei de lei reprezentând majorări de întârziere.

Pentru considerentele arătate, în temeiul dispozițiilor art.209(1), art.210, coroborate cu cele ale art.216(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

1. Respingerea ca **neîntemeiată legal** a contestației formulate de S.C. CONSTANTA S.R.L. din MEDGIDIA, împotriva măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - A.I.F. Constanța, prin Decizia de impunere nr...../25.06.2008 și prin Raportul de inspecție fiscală din data de 25.06.2008, pentru debitul în sumă de lei, reprezentând:

- lei impozit pe profit,
- lei majorări de întârziere aferente.

2. Respingerea ca **nemotivată**, a contestației formulate de S.C. CONSTANTA S.R.L. din MEDGIDIA, împotriva măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - A.I.F. Constanța, prin Decizia de impunere nr...../25.06.2008 și prin Raportul de inspecție fiscală din data de 25.06.2008, pentru suma de lei, reprezentând:

- lei TVA fără drept de deducere,
- lei cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

3. Respingerea ca **fără obiect**, a contestației formulate de S.C. CONSTANTA S.R.L. din MEDGIDIA, împotriva măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - A.I.F. Constanța, prin Decizia de impunere nr...../25.06.2008 și prin

Raportul de inspecție fiscală din data de 25.06.2008, pentru suma de lei, reprezentând:

- lei cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit,
- lei TVA fără drept de deducere.

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în conformitate cu prevederile art.218 alin.2 din O.G. nr.92/24.12.2003 republicată privind Codul de procedură fiscală și ale art.11(1) din Legea nr.554/02.12.2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Constanța.

**DIRECTOR EXECUTIV,
BOGDAN IULIAN HUȚUCĂ**

**ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII
EMILIA CRÂNGUȘ**

**G.D./5EX
22.09.2008**