



**DECIZIA NR. Din .2007**

**privind modul de soluționare a contestației formulată de SC F SRL din Rm.Vâlcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ....**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Rm.Vâlcea cu adresa nr..... din 2007 asupra contestației formulate de SC F SRL din Rm.Vâlcea înregistrată la aceasta în data de 12.07.2007 sub numărul .....

Contestația are ca obiect :

1. Suma .... **lei RON** stabilită prin Decizia de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, anexă la raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ....., încheiate de organele de control din cadrul Structurii de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal reprezentând :

- <b>impozit pe profit suplimentar</b>	ron
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit	ron
- <b>TVA suplimentar</b>	ron
- majorări TVA	ron
- <b>Taxă as act.daunatoare sănătății 2%</b>	ron
- Majorări taxă sănătate	ron
- penalități aferente	ron
- <b>Fond solidaritate socială</b>	ron
- majorări aferente	ron
- penalități aferente	ron
- <b>CAS asigurați</b>	ron
- majorări aferente	ron
- penalități aferente	ron
- penalități stopaj la sursă	ron
- <b>Majorări CAS angajator</b>	ron
- penalități CAS angajator	ron
- <b>Majorări FAMBP</b>	ron
- <b>Contrib. pentru asig sociale somaj angajator</b>	ron
- majorări aferente	ron
- penalități aferente	ron
- <b>Majorări Contrib. pentru asig sociale somaj asigurați</b>	ron
- penalități aferente	ron
- penalități stopaj la sursă aferente	ron
- <b>Majorări sănătate angajator</b>	ron
- <b>Sănătate angajați</b>	ron
- Majorări și penalități sănătate angajați	ron
- penalități stopaj la sursă sănătate angajați	ron.

2. Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../2007

3. Suspendarea executării Deciziilor de impunere nr./06.2007 și nr./06.2007.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.177 alin.(1) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală și este semnată de reprezentantul SC FLOREXIM INTERNAȚIONAL SRL, doamna Ștefan Florica .

**Din analiza obiectului contestației , se rețin următoarele :**

**a) În ceea ce privește condiția prevăzută la art.176 alin.(1) lit.b din OG 92/2003 rep. privind Codul de Procedură Fiscală, relativ la obiectul contestației formulate organele de soluționare constată următoarele:**

SC F SRL în preambulul contestației menționează suma totală de .... ron înscrisă în decizia de impunere **nr. /06.2007**

Prin decizia de impunere nr. /06.2007, organele de inspecție fiscală **au stabilit** impozite, taxe și contribuții datorate bugetului general consolidat al statului în sumă de ... ron, cât și taxe și contribuții **virate în plus** de societate, care au fost înscrise cu **semnul minus în decizia de impunere în sumă de ... Ron .**

Drept urmare intrucit suma contestată de petenta de .... ron, este compusă din debitul suplimentar din care au fost deduse sumele virate în plus de către petenta, pentru acuratețe organele de soluționare a contestației urmează să se pronunțe în consecință în raport de fiecare din acestea.

Având în vedere cele de mai sus și ținând cont de faptul că potrivit pct. 5.4 din Instrucțiunile de aplicare a Titlului IX din OG92/2003, aprobate prin Ordinul Presed. ANAF nr. 519/2005, competența de soluționare este dată de cuantumul total al sumelor contestate reprezentând impozite, taxe, contribuții **stabilite de plată** de către organul fiscal, se reține că în fapt obiectul contestației îl reprezintă suma de ... ron pentru celelalte obligații cu semnul minus înscrise în decizia de impunere în sumă de ... ron, contestația urmând a fi respinsă ca lipsită de interes, întrucât pentru cele din urmă, contestatara nu demonstrează că a fost lezată în dreptul sau interesul său legitim prin stabilirea unor obligații de plată în sarcina sa .

**b) Referitor la capătul de cerere din contestație,privitor la Decizia de nemodificarea bazei de impunere, nr. ...., se rețin următoarele:**

În fapt, prin decizia nr. /06.2007 privind nemodificarea bazei de impunere , organele de inspecție fiscală nu au constatat obligații fiscale datorate de petenta bugetului general consolidat al statului în ceea ce privește: impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale, contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Potrivit dispozițiilor art. 83 alin.(1) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin declarație fiscală sau prin decizie emisă de organul fiscal.

Art. 107 alin. (2) din același act normativ precizează ca dacă urmare inspecției fiscale efectuate, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere iar în cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului, în acest sens fiind emisă și decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. /2007, în cauza.

Astfel, în accepțiunea Codului de procedură fiscală, aprobat prin OG 92/ 2003, art.108 alin. 3 decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. /06.2007 nu reprezintă titlu de creanță intrucit prin acesta nu se stabilește și se individualizează vreo creanță fiscală (sume de plată stabilite) la sursele nominalizate, în sarcina petentei.

Totodată, potrivit art. 175 alin. (2) și (4) din același act normativ este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, putind **fi contestate și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.**

Art. 176 alin.(1) lit. b) c) și d) din același act normativ prevede ca, contestația se formulează în scris și cuprinde în mod obligatoriu :**obiectul contestației, motivele de fapt și de drept și dovezile pe care se întemeiază.**

Din coroborarea textelor de lege susmentionate se retine ca lezarea interesului legitim trebuie demonstrat prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă neapărat obiect, motivele de fapt și de drept precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.

**Așa fiind, din situația de fapt și de drept sus prezentată se reține că petenta se află în situația de a contesta un act administrativ prin care nu au fost stabilite în sarcina sa obligații la bugetul general consolidat al statului în raport de dispozițiile art.175, alin.2 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat și deci nu a fost lezată în vreun drept al său.**

**Totodată petenta nu a motivat și demonstrat lezarea drepturilor sale prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr./, prin care nu s-au stabilit obligații de plata la bugetul general consolidat în sarcina sa.**

Drept urmare, având în vedere dispozițiile art.187, alin.1 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală, care precizează că : " Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se mai proceda la analiza pe fond a contestației." raportat la dispozițiile pct. 9.3 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 aprobate prin Ordinul nr.519/2005 care nominalizează printre **excepțiile de procedură în soluționarea contestațiilor "lipsa unui interes legitim"** coroborate cu dispozițiile pct. 13 lit.d ) din aceleași prevederile legale care precizează ca " Contestația poate fi respinsă ca :[...] d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezată în dreptul sau interesul său legitim .", organele de soluționare a contestației urmează să se pronunțe în consecință la acest capăt de cerere din contestația formulată de SC F SRL.

**c) În ceea ce privește cererea petentei privind suspendarea executării Deciziilor nr. /2007 pentru debitele contestate până la soluționarea contestației:**

**În drept**, art.185 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală așa cum a fost modificat de Legea 158/15.05.2005 privind aprobarea OUG nr.165/2005 pentru modificarea OG92/2003 privind Codul de procedură fiscală precum și prin OG35/2006 , precizează :

**" (1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.**

(2)Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei."

Având în vedere prevederile legale enunțate se reține că DGFP Vâlcea, prin organele abilitate să soluționeze calea administrativă de atac exercitată de contribuabil nu mai are competența materială de soluționare a acestor categorii de cereri, urmând ca potrivit Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, petenta să se adreseze instanței judecătorești.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.175 alin.(1) și art.179, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de S.C. F S.R.L. înregistrată sub nr./07.2007, pentru suma de .... ron , stabilită prin Decizia nr ./2007 și raportul de inspecție fiscală anexă la aceasta .

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

**I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:**

**A. Petenta contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr. ./2007, motivând următoarele:**

**1. Referitor la impozitul pe venitul microîntreprinderilor**, petenta arată că inspectorii fiscali au reținut că pentru anul 2003 nu au fost îndeplinite condițiile prevăzute la art.1, lit.b din OG 24/2001 în sensul că s-au înregistrat un număr mai mare de 9 salariați în perioada februarie - decembrie 2003, aplicând astfel retroactiv disp. OMFP nr.945/30.07.2003, stabilindu-se astfel eronat că în anul 2004 trebuia să plătească impozit pe

profit de .... RON, pentru care s-au calculat accesoriile aferente de .... RON, deși în anul următor a plătit în plus impozit de .... RON care ar fi trebuit compensat cu pretinsa datorie, iar accesoriile să fie diminuate proporțional. Petenta susține că compensarea se impunea cu atât mai mult cu cât a și adresat o cerere în acest sens .

## **2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată**

Petenta arată că în mod eronat s-a reținut că a fost dedusa TVA în sumă de ... ron înscrisa în facturi emise de către SC A SA și SC Distrigaz SA către un alt beneficiar, întrucât spațiul pentru utilitățile respective este proprietatea sa, iar în baza contractului locativ încheiat cu domnul B obligația plății utilităților îi reveneau, fiind astfel respectate condițiile formale prevăzute de art.22 și art.24 din Legea 345/2002 .

Petenta arată că în mod eronat s-a stabilit TVA suplimentar pentru anii 2004 - 2006 de .... lei prin aplicarea superficială a procentului de prorată de către organele de control fără să se țină seama că activitatea scutită de TVA nu implică aprovizionări sau achiziții de bunuri iar separarea pe destinații a achizițiilor s-a putut astfel determina.

**3. Referitor la taxa pentru activități dăunătoare sănătății**, petenta susține că și acestea sunt greșit determinate, întrucât deși se reține că a plătit în plus sume cu acest titlu se calculează majorări și penalități .

**4. Petenta susține că la fel au fost calculate și celelalte fonduri, respectiv fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, impozitul pe veniturile din salarii, obligațiile datorate bugetului asigurărilor sociale de stat, obligațiile datorate bugetului asigurărilor pentru șomaj, obligațiile datorate bugetului asigurărilor de sănătate .**

Petenta arată că potrivit certificatului de atestare fiscală din 12.06.2007 i s-a comunicat că nu are obligații față de bugetul de stat până la aceea dată și totodată sumele de plată restante, împreună cu accesoriile, comunicate la data de 30.01.2007 au fost achitate integral ceea ce explică și eliberarea certificatului.

Prin completarea adusă la contestație, înregistrată la DGFP Vâlcea sub nr. ...., petenta precizează că la data de 06.06.2007 a solicitat rectificarea înregistrării sumelor plătite cu OP nr. /03.2004 în sumă de .... lei rol și OP nr. /03.2004 în sumă de .... lei rol, în fișa sintetică pentru majorări pensie suplimentară, la majorări CAS, iar OP nr. /03.2004 în sumă de .... lei rol înregistrat la pensie suplimentară la majorări CAS angajați .

În concluzie, petentul solicită admiterea plângerii și înlăturarea tuturor neregulilor constatate cu ocazia inspecției fiscale.

## **B. Din actul administrativ fiscal contestat rezultă următoarele:**

SC Florexim Internațional SRL are sediul social în Rm.Vâlcea, a făcut obiectul unui control fiscal efectuat de AFP Vâlcea - Activitatea de Inspecție fiscală, materializat prin decizia nr. /06.2007 și raportul de inspecție fiscală nr./06.2007 anexa la aceasta, prin care s-au constatat următoarele:

**1. Pe anul 2004 s-a stabilit impozit pe profit suplimentar** în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ..... lei, având în vedere următoarele :

În cursul anului 2003, februarie - decembrie 2003, societatea a înregistrat un nr mai mare de 9 salariați cu contract individual de muncă, astfel încât nu au mai fost îndeplinite condițiile prevăzute la art.1,lit.b din OG24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor și astfel în anul 2004 aceasta a devenit platitor de impozit pe profit, stabilindu-se în baza prevederilor art.19, alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, un impozit pe profit de .... lei, ce a fost compensat în timpul controlului cu impozitul pe veniturile microîntreprinderilor achitat în perioada 26.01.2004 - 05.04.2006 în sumă de .... lei, rămânând de achitat impozit pe profit în sumă de .... lei .

Pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă de .... lei au fost calculate accesoriile în sumă de .... lei, din care: majorări de ....lei și penalități de întârziere de ..... lei .

**2. Taxa pe valoarea adăugată**, a fost verificată pe perioada 01.01.2002 - 31.03.2007, constatându-se următoarele:

- în trimestrul II 2006 societatea nu a colectat TVA aferentă cheltuielilor nedeductibile fiscal conform situațiilor financiare anuale aferente anului 2005, și astfel a fost majorat TVA

colectat cu suma de .... ron conf. art.128 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, pct.6 și 9 din HG 44/2004.

- cu TVA in suma de .... ron înscrisă în facturile de utilități (ape, gaze naturale) emise de către SC A SA și SC Distrigaz SA în numele altui beneficiar, în baza contractului de comodat nr./05.2001 încheiat cu dl B conf. prevederile art.24, alin.1, lit.a din Legea 345/2002 privind TVA s-a diminuat TVA deductibilă de catre org. de control.

- Pentru perioada 2004 - 2006 societatea nu a separat achizițiile de bunuri și servicii destinate exclusiv realizării de operațiuni care dau drept de deducere de cele care nu dau drept de deducere și nici nu a calculat în timpului anului pro - rata, si astfel, urmare calculării pro-ratei, care a influențat TVA deductibil pentru fiecare an fiscal organele de control au diminuat TVA deductibilă cu suma de .... ron,

### **3.Contribuții sociale .**

Prin "Declarația inventar privind contribuțiile restante la 31.12.2003 și neachitate până la 31.01.2004" societatea nu a declarat în conformitate cu prevederile OG 86/2003 privind reglementarea unor măsuri în materie financiar fiscală , art.39, următoarele obligatii :

#### **- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator :**

- majorări de întârziere aferente ron ;
- penalități de întârziere aferente ron ;

#### **- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați :**

- debit în sumă de ron
- majorări de întârziere aferente ron ;
- penalități de întârziere ron ;
- penalități de întârziere pentru impozitele cu reținere la sursă ron .

#### **- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (FAMBP) :**

- majorări de întârziere ron ;
- penalități de întârziere ron .

#### **- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator :**

- majorări de întârziere aferente ron ;
- penalități de întârziere aferente ron ;

#### **- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați :**

- majorări de întârziere aferente ron ;
- penalități de întârziere aferente ron ;
- penalități de întârziere pentru impozitele cu reținere la sursă ron.

#### **- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați :**

- penalități stopaj la sursă ron .

Debitele nedeclarate la aceste surse au fost înscrise de organele de inspecție fiscală în Decizia de impunere ca debite suplimentare.

### **4. Taxa asupra activității dăunătoare sănătății .**

În perioada 01.01.2002- 30.09.2003 societatea a obținut venituri din comercializarea țigărilor și băuturilor alcoolice, respectiv din activitatea de alimentație publică la punctul de lucru deschis în Rm.Vâlcea, pentru care desi si-a constituit in evidenta contabila obligatia ( ... ron) pe care a si virat-o la bugetul consolidat nu a declarat-o ( ... ron constatata la legal datorata) , si drept urmare debitul nedeclarat a fost inscis in decizia de impunere ca debit suplimentar , pentru care au fost calculate majorări de întârziere aferente de ... ron si penalități de întârziere aferente de ....ron.

**5.Fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap**, calculat de societate pe perioada 01.01.2002 - 31.12.2002, a fost de... lei ron ce a fost virat in totalitate dar declarat numai ... lei ron si drept urmare pentru diferența de debit nedeclarată în sumă de ... ron au fost calculate accesorii în sumă de ...ron din care majorări de ....ron si penalități de....ron .

Prin actul administrativ incheiat si raportul de inspectie fiscala , anexa la acesta s-a constatat virament în plus pe anul 2003 la sursa *Contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator in suma de ....* la sursa *Contribuția pentru asigurări de sănătate*

datorată de angajator virament în plus pentru penalități și majorări de întârziere în sumă de .... ron si la sursa Contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați . virament în plus pentru majorări de întârziere și penalități de întârziere în sumă totală de .... ron, sume ce au fost înscrise în decizia de impunere nr. .... cu semnul minus.

**II. Luând în considerare constatările organului fiscal de impunere, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii se rețin următoarele:**

**1. Referitor la impozitul pe profit in suma de ... lei ron și accesoriile aferente în sumă de ... ron**

**A. Cauza supusă soluționării este dacă SC F SRL se încadrează în categoria microîntreprinderilor în anul 2004 în condițiile în care la finele anului 2003 nu mai îndeplinea condiția prevăzută la art.1, alin.1, lit.b din OG 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor referitoare la numărul de salariați .**

**În fapt,** in perioada 01.01.2002 - 31.12.2004 SC F SRL a constituit, declarat și virat impozit pe venitul microîntreprinderilor în sumă de .... lei rol( .... ron).

Începând cu 01.01.2005 prin declarația de mențiuni înregistrată la DGFP Vâlcea sub nr. /2006 societatea s-a declarat platitoare de impozit pe profit deoarece la data de 31.12.2004 a înregistrat o cifră de afaceri de 100.000 Euro.

Din bilanțul contabil la 31.12.2003 înregistrat la DGFP Vâlcea sub nr. /.2004 existent în copie la dosarul cauzei, rezultă ca în anul 2003 numărul mediu de salariați este de 11 .

Prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 05.2007, organele de inspecție fiscală au apreciat că SC Florexim Internațional SRL în cursul anului 2003 nu a îndeplinit condițiile prevăzute la art.1, lit.b din OG 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor , respectiv a înregistrat un număr mai mare de 9 salariați cu contract individual de muncă ( perioada februarie 2003 - decembrie 2003, a înregistrat conform ștatelor de salariați 11 - 17 salariați cu contract individual de muncă ) .

**În drept, OG 24/26.07.2001** privind impunerea microîntreprinderilor așa cum a fost modificată prin Legea 111/02.04.2003 și Legea 232/31.05.2003 la art.1 alin.1 lit b ) si la alin (5) prevede :

“(1) Sunt obligate la plata unui impozit aplicat asupra veniturilor obținute din orice sursă persoanele juridice, ***denumite în continuare microîntreprinderi***, care îndeplinesc cumulativ, ***la data de 31 decembrie a anului precedent***, următoarele condiții: [..]

***b) au de la 1 până la 9 salariați, inclusiv ;[...]***

***(5) În cazul în care în cursul anului fiscal una dintre condițiile impuse nu mai este îndeplinită, contribuabilul 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 prezentei ordonanțe, chiar dacă ulterior îndeplinește condițiile menționate al alin.1***

Art. 14 din același act normativ mai precizează:

**“Prevederile prezentei ordonanțe se completează cu cele ale Legii nr. 133/1999 privind stimularea întreprinzătorilor privați pentru înființarea și dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii, cu modificările și completările ulterioare.”**

**Astfel, încadrarea în prevederile OG 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor se realizează și în funcție de condițiile impuse de Legea 133 /1999** privind stimularea întreprinzătorilor privați pentru înființarea și dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii, unde microîntreprinderile conform art.4, alin.1, lit.a intră în categoria întreprinderilor mici și mijlocii, astfel : “ (1) Întreprinderile mici și mijlocii care își desfășoară activitatea în sfera producției de bunuri materiale și servicii se definesc, **în funcție de numărul mediu scriptic anual de personal**, după cum urmează:

**a) până la 9 salariați - microîntreprinderi; [...]**

Art. 5 alin.(1) și 7 din același act normativ mai precizează:

**“ Art.5 (1) Dovada numărului mediu scriptic anual se eliberează de către Camera de muncă, pe baza numărului mediu scriptic raportat în anul anterior și este valabilă pentru întregul an în curs.**

Art.7 “ Termenii microîntreprindere, întreprindere mică și mijlocie, precum și termenul derivat întreprindere mici și mijlocii vor fi utilizați, potrivit prevederilor art. 4, în toate reglementările, statisticile și alte documente oficiale emise de către autorități sau alte instituții publice.

Ordinul 945/25 iulie 2003 pentru aprobarea instrucțiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor **cu aplicabilitate începând cu anul fiscal 2003, la pct.3 precizează următoarele** : “Numărul de salariați reprezintă numărul de persoane angajate cu contract individual de muncă, potrivit dispozițiilor Codului muncii, indiferent de durata timpului de muncă, înscrise lunar în ștatele de plată sau în registrul general de evidență a salariaților .

La analiza îndeplinirii condiției privind nr de salariați nu se iau în considerare cazurile de încetare a raporturilor de muncă ca urmare a pensionării sau desfacerii contractului individual de muncă în urma săvârșirii unor acte care, potrivit legii, sunt sancționate inclusiv prin acest mod.[.] “.

Ca regulă generală se reține că în aplicarea actelor normative, nu se poate face abstracție și nu se pot ignora dispozițiile legale care aduc completări și precizări, elaborarea acestora realizându-se prin acte normative emise de Guvernul României .

Astfel , se reține că în aplicarea OG 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor, nu se poate face abstracție de completările aduse de Legea nr.133/1999 care definește întreprinderile mici și mijlocii, chiar dacă OG 24/2001 reprezintă legea specială în ceea ce privește impunerea microîntreprinderilor, ori tocmai această lege, respectiv OG nr.24/2001 la art.14 face trimitere la prevederile Legii nr.133/1999 obligând la luarea în considerare a acestora concomitent cu aplicarea ordonanței menționate .

Drept urmare din coroborarea celor două acte normative în vigoare pe perioada supusă controlului, rezultă ca sunt obligate la plata unui impozit aplicat asupra veniturilor obținute din orice sursă persoanele juridice, **denumite microîntreprinderi**, care îndeplinesc cumulativ, **la data de 31 decembrie a anului precedent**, următoarele condiții:sunt producătoare de bunuri materiale, prestează servicii sau/și desfășoară activitate de comerț; **au de la 1 până la 9 salariați**; au realizat venituri reprezentând echivalentul în lei de până la 100.000 euro inclusiv și au capital integral privat.

Potrivit legii speciale ce reglementează înființarea și dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii care își desfășoară activitatea în sfera producției de bunuri materiale și servicii, se reține ca acestea se definesc **în funcție de numărul mediu scriptic anual de personal, a carei dovada se eliberează de către Camera de muncă, pe baza numărului mediu scriptic raportat în anul anterior și este valabilă pentru întregul an în curs.**

Astfel, **întreprinderile mici și mijlocii care au un număr mediu scriptic anual de personal de pînă la 9 salariați sunt definite ca microîntreprinderi.**

Drept urmare se reține că una din condițiile pe care trebuie să le îndeplinească o persoană juridică pentru a fi considerată microîntreprindere, cu consecința încadrării sale în categoria platitorilor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, este ca numărul mediu scriptic anual să fie de pînă la 9 salariați, dovadă care se eliberează de Camera de muncă .

Evaluarea condițiilor pe care trebuie să le îndeplinească o persoană juridică care este producătoare de bunuri materiale, prestează servicii sau/și desfășoară activitate de comerț pentru a se încadra în categoria microîntreprinderilor în anul următor se face **la sfârșitul anului precedent.**

Totodată, dacă în cursul anului fiscal una din condițiile prevăzute nu mai este îndeplinită contribuabilul are obligația de a păstra pentru anul fiscal respectiv regimul de impozitare în care s-a încadrat fără posibilitatea de a beneficia pentru perioada următoare de prevederile OG24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor, chiar dacă ulterior îndeplinește condițiile prevăzute la art.1 din ordonanță .

Din documentele existente la dosarul cauzei respectiv bilanțul contabil la 30.06.2003 înregistrat la DGFP Vâlcea sub nr./07.2003 și la 31.12.2003 înregistrat sub nr./07.2003 din rubrica " număr mediu de salariați " rezultă ca petenta a declarat un număr de 11 salariați atât la 30.06.2003 cât și la 31.12.2003.

Din raportul de inspecție fiscală și din decizia de impunere nr./06.2007 nu rezulta dacă SC F SRL deținea dovadă de la Camera de muncă Vâlcea privind numărul mediu scriptic anual de personal la 31.12.2003, conform art.5 din Legea 133/1999, dar avind in vedere ca societatea a declarat la finele anului fiscal, un numar mediu scriptic de 11 persoane, se retine ca in mod eronat societatea s-a considerat in continuare, in anul fiscal 2004, platitoare de impozit pe venit microintreprinderi, contrar dispozitiilor art.1 alin.1 lit b ) si alin (5) din OG 24/2001 cu modificarile si completarile ulterioare.

In acest sens, de menționat că începând cu anul 2004, Legea 133/1999 privind stimularea întreprinzătorilor privați pentru înființarea și dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii este abrogată de Legea 346/14.07.2004 care la art.7, alin.1 precizează următoarele :

***" Încadrarea în plafoanele referitoare la numărul mediu anual de salariați,[...] se stabilesc pe baza unei declarații pe propria răspundere a reprezentantului/reprezentantilor legal/legali al/ai întreprinderii interesate în încadrarea în categoria întreprinderilor mici și mijlocii,[...]"., nemaifiind astfel obligatorie dovada de la Camera de muncă privind numărul mediu anual de salariați .***

Totodata, prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul AFP Rm. Vâlcea precizează " că în bilanțurile încheiate la data de 30.06.2003 și 31.12.2003, înregistrate sub nr. /07.2003, respectiv /02.2004, în cadrul formularului 30 "Nota explicativă " la rândul 23 număr mediu de salariați societatea a înregistrat pentru anul curent 2003 un număr de 11 salariați ."

Din actele și documentele existente la dosarul cauzei și din coroborarea actelor normative în vigoare pe perioada supusă inspecției fiscale, organele de soluționare a contestației reține că petenta atât la data de 30.06.2003 cât și la data de 31.12.2003 nu mai îndeplinea condiția impusă de numărul de salariați prevazuta de OG 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, fapt care este de natură să conducă la pierderea acestui regim de impozitare pentru anul fiscal următor (2004) .

Apreciem astfel, că deși organele de inspecție fiscală nu au făcut o analiză mai amănunțită a condițiilor impuse rezultate din coroborarea actelor normative precizate anterior pentru încadrarea petentei în categoria plătitorilor de impozit pe profit în anul 2004, au procedat corect stabilind că pentru anul 2004 societatea datora impozit pe profit în sumă de ... lei rol, care a fost compensat cu viramentele efectuate la sursa impozit pe veniturile microintreprinderilor în sumă de ... lei, rezultând un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de .... lei rol ( ... ron ) .

***În ceea ce privește modul de stabilire a impozitului pe profit se reține că din prevederilor art. 19 alin.(1) din Legea 571/ 2003 privind Codul fiscal, ca regulă generală profitul impozabil se determină 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 se adăugă cheltuielile nedeductibile.***

Totodată art.17 din același act normativ precizează că "Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 25 % " pentru anul 2004 și de "16%" , pentru anii 2005 și 2006, "cu excepțiile prevăzute la art. 38."iar la art. 21 se specifica in mod expres care sunt cheltuielile deductibile la calculul profitului impozabil.

Totodată, la calculul profitului impozabil sunt deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, celelalte cheltuieli fiind considerate cheltuieli nedeductibile care se adaugă rezultatului contabil iar cheltuielile privind impozitul pe venitul microintreprinderilor si cheltuielile privind amenzile si penalitățile, nu intra in categoria cheltuielilor deductibile la calcul profitului impozabil.

In concluzie, avind in vedere situatia de fapt si de drept se retine ca neintemeiata contestatia formulata la acest capat de cerere, debitul in suma de .... lei ron reprezentind impozit pe profit aferent anului fiscal 2004 fiind legal datorat de petenta



**B. În ceea ce privește accesoriile aferente impozitului pe profit , în sumă de ... ron** reprezentând majorări și penalități de întârziere în sumă de ... ron și în sumă de ... ron, speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de majorări de întârziere și penalități de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept “accesorium sequitur principale” .

În consecință, întrucât în sarcina petentei s-a stabilit ca legal datorat debitul în sumă .... ron reprezentând impozit pe profit pe cale de consecință se reține că aceasta datorează majorări de întârziere în sumă de ... ron și penalități de întârziere în sumă de .... ron aferente debitului care le-a generat, contestația apărând ca neîntemeiată și la acest capăt de cerere.

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia deși avea achitat în plus suma de ... ron au fost calculate accesorii la suma de ... ron fără să se țină cont de viramentele efectuate, potrivit punctului de vedere exprimat de organele de inspecție fiscală prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației rezulta ca “ [...] suma de ... ron este considerată în mod eronat virament în plus, ea reprezentând diferența dintre impozitul pe profit declarat în cursul anului 2005 (ron) și cel datorat conform declarației anuale privind impozitul pe profit ( ron). Menționăm că în perioada 25.04.2005 - 17.04.2007 societatea nu a efectuat viramente la aceea sursă a bugetului de stat, iar în data de 18.04.2007 s-a achitat suma totală de .... ron, sumă ce a stins parțial din obligațiile raportate și neachitate la acea sursă (debit și majorări).”

În concluzie, deși petenta susține că avea achitat impozit pe profit în plus, nu demonstrează acest lucru cu documente, cu toate că prin adresa nr. /07.2007 i s-a solicitat să depună în susținerea cauzei documente justificative iar din evidentele fiscale nu rezulta acest lucru, susținerea petentei aparind nejustificată și neîntemeiată.

## **2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată**

**Cauza supusă soluționării este dacă SC F SRL datorează bugetului general consolidat al statului TVA suplimentar în sumă de ... ron și accesorii aferente în sumă de ... ron.**

### **a) Referitor la TVA suplimentar în sumă de ... ron :**

În fapt, organele de inspecție fiscală au majorat TVA colectată în trimestrul II 2006 cu TVA aferentă cheltuielilor nedeductibile fiscal conform situațiilor financiare depuse pentru anul 2005.

Nici în cuprinsul contestației formulate la data de 12.07.2007 și nici prin completarea adusă acesteia la data de 01.08.2007, petenta nu aduce argumente în ceea ce privește debitul suplimentar în sumă de .... ron și nu menționează motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază aceasta la acest capăt de cerere.

În drept, art.176, Forma și conținutul contestației, la alin.1 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precizează ca:

"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază:[...]**"

Art. 183 -Soluționarea contestației- din același act normativ la alin.1 precizează:

**“ (1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”**

Astfel, având în vedere faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația în ceea ce privește TVA suplimentar în sumă de 494 ron , acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatoarei, urmează a fi respinsă contestația formulată ca nemotivată pentru această sumă .

### **b) Referitor la TVA suplimentar în sumă de 3.136 ron :**

**În fapt**, în perioada ianuarie 2002 - august 2006, SC Florexim Internațional SRL a dedus TVA în sumă de .... ron înscrisa în facturile de utilități ( ape/gaze naturale) emise de SC A SA și Distrigaz SA pe numele de B cu care societatea avea încheiat contractul de comodat nr. /2001.

**În drept**, atât Legea 345/2002 privind TVA cât și Legea 571/2003 privind Codul fiscal, stipulează în mod expres condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA , astfel :

- art.24,alin.1, lit.a din Legea 345/2002 privind TVA precizează :

“ Pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente :

a) pentru deducerea prevăzută la art.22, alin.5, lit.a cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, **emise pe numele său**, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.”

-art.145, alin.8, lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal : “Pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente :

a) pentru TVA datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art.155, alin.8 și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată .”

Din prevederile legale menționate se reține că poate fi dedusă TVA înscrisă într-o factură fiscală de către o persoană impozabilă, cu condiția ca această factură să fie emisă pe numele său de către o altă persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de TVA.

Prin contestația așa cum a fost formulată petenta susține că în baza “*contractului locativ*” încheiat cu domnul B obligația plății utilităților îi revenea, drept pentru care a considerat că are drept de deducere a TVA înscrisă în facturile emise de SC A SA și Distrigaz Sud SA pe numele domnului B.

Prin adresa nr./2007,s-a solicitat petentei să depună în termen de 5 zile de la primirea acesteia , **dovezile pe care se întemeiază contestația și orice alte documente pe care le consideră necesare în susținerea cauzei**, solicitare la care aceasta nu a dat curs deoarece aceasta nu a depus la dosarul cauzei o copie de pe contractul “ locativ “ încheiat cu domnul B.

Analizind actele normative ce se refera la imprumutul de folosinta bun imobil sau acordarea dreptului de folosinta a acestuia au rezultat urmatoarele:

**Contractul de împrumut de folosință prevazut la art.1560 - 1575 codului civil ( comodatul) este definit ca“ o convenție prin care una dintre părți, numită comodant, transmite în folosință temporară și gratuită altei persoane, numită comodatari, un bun determinat , cu obligația acestuia din urmă de a-l înapoia în individualitatea sa.**

Totodată contractul locativ (de locatiune ) denumit de codul civil la art.1410 -1453 și 1470 - 1490 apare definit ca un “ **acord de voință realizat între două părți, prin care una dintre ele se obligă să acorde celeilalte, folosința, totală sau parțială, a unui bun în schimbul unei sume de bani sau al altei prestații** “.

Astfel diferența dintre cele două contracte rezultă din plata unei sume de bani sub forma chiriei în cazul contractului de locațiune, iar dacă această clauză lipsește din contract , acesta este calificat drept un contract de comodat .

**Asa fiind, petenta nu poate fi proprietara imobilului in cauza deoarece aceste doua tipuri de contract nu presupun transmiterea dreptului de proprietate.**

**Astfel, chiar daca in clauzele contractuale la obligatiile petentei, in calitate de comodatari sau chirias, ar aparea prevazuta obligatia suportarii de catre aceasta a cheltuielilor de întreținere, energie electrică și termică, abonament telefon, reparații, precum și orice alte cheltuieli rezultate din folosirea imobilului, in lipsa unui contract de distributie gaze sau apa incheiat cu furnizorii de atare utilitati de catre societate, factura fiscala va fi emisa in continuare tot pe numele comodantului sau proprietarului imobilului.**

Drept urmare, din actele normative susmentionate în ceea ce privește TVA, în vigoare pe perioada supusă verificării, **SE REȚINE că pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA petenta trebuia să justifice acest drept cu factură fiscală emisă pe numele sau de către SC A SA și SC Distrigaz SA.**

Situația facturilor emise de cei doi furnizori, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA este prezentată în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală nr. /06.2007, existentă în copie la dosarul cauzei .

Având în vedere cele precizate se reține că nu are relevanță în soluționarea favorabilă a cauzei denumirea contractului încheiat între petenta și domnul B și nici care din părțile contractante avea obligația plății utilităților, atâta timp cât facturile emise de SC A SA și SC Distrigaz SA sunt emise pe numele persoanei fizice și nu pe numele societății astfel încât să-i dea drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în acestea.

În concluzie, organele de soluționare a contestației apreciază că organele de inspecție fiscală au procedat corect neacordând drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... ron înscrisă în facturile emise de SC A SA și SC Distrigaz SA, contestația urmând a fi respinsă ca neântemeiată la acest capăt de cerere.

### **c) Referitor la TVA suplimentar în sumă de 61.399 ron**

**În fapt**, în cursul anului 2003 SC Florexim Internațional SRL a realizat venituri în sumă totală de ... lei, în baza certificatelor de scutire nr. /06.2003 și nr. /09.2003 eliberate de către DGFP Vâlcea în baza contractului nr. /05.2003 încheiat între societate și Primăria Rm.Vâlcea, care a avut ca obiectiv “ achiziție alimente și veselă unică folosință în cadrul proiectului - Centrul de consiliere și ajutor pentru persoane disponibilizate și familiile acestora RICOP “ .

Totodata, pentru perioada 2004 - 2006 societatea a deținut autorizație emisă de Ministerul Transporturilor, Construcțiilor și Turismului - Direcția Generală de Transport Rutier - seria ACPP nr./05.2004 în baza căreia a desfășurat activități de perfecționare a personalului din domeniul transporturilor rutiere, realizand venituri din astfel de operațiuni (taxă școlarizare, atestat profesional ), ... lei ron in 2004; ....lei ron in 2005 si .... lei ron in 2006.

În aceeași perioadă societatea a achiziționat bunuri și servicii pentru întreaga activitate desfășurată, neseperând achizițiile de bunuri și servicii destinate exclusiv realizării de operațiuni care dau drept de deducere de cele care nu dau drept de deducere .

**În drept**, art. 8 alin.(1) lit.b ) din Legea 345/2002 privind TVA în vigoare, cu aplicabilitate în anul 2003,menționează printre operațiunile impozabile cuprinse în sfera de aplicare a TVA se clasificate, din punct de vedere al regimului de impozitare, si

b) operațiuni scutite de TVA cu drept de deducere, pentru care furnizorii și/sau prestatorii au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și/sau serviciilor achiziționate, destinate realizării operațiunilor respective [...] ; “

Art.11, alin.1 lit.m ) din același act normativ, nominalizează printre operațiunile scutite de TVA cu drept de deducere, ” **livrările de bunuri și prestările de servicii finanțate din ajutoare sau împrumuturi nerambursabile acordate de guverne străine, de organisme internaționale și de organizații nonprofit și de caritate din străinătate și din țară, inclusiv din donații ale persoanelor fizice;**”

În ceea ce privește operațiunile scutite cu si fara drept de deducere cuprinse în sfera de aplicare a TVA, art.126, alin.4 lit.b si c din Legea 571/2003 le definește astfel :”

b) operațiuni scutite cu drept de deducere , pentru care nu se datorează TVA, dar este permisă deducerea TVA datorate sau plătite pentru bunurile sau serviciile achiziționate. În prezentul titlu , aceste operațiuni sunt prevăzute la art.143 și art.144;

c) operațiuni scutite fără drept de deducere , pentru care nu se datorează TVA și nu este permisă deducerea TVA datorate sau plătite pentru bunurile sau serviciile achiziționate. În prezentul titlu, aceste operațiuni sunt prevăzute la art.141 ;[...] “.

Art.141 “ Scutiri pentru operațiunile din interiorul țării “ din același act normativ nominalizează la lit. f ) printre *operațiunile scutite fără drept de deducere* , “ activitatea de învățământ prevăzută de Legea învățământului nr.84/1995, republicată, cu modificările și

completările ulterioare, desfășurată de unitățile autorizate, inclusiv activitatea căminelor și a cantinelor organizate pe lângă aceste unități , **formarea profesională a adulților, precum și prestările de servicii și livrările de bunuri strâns legate de acestea, efectuate de către instituțiile publice sau de către alte entități recunoscute, care au aceste obiective.** “

Din actele normative enunțate, raportat la situația de fapt, se reține că operațiunile impozabile efectuate de petenta în perioada 2003 - 2006 din punct de vedere al regimului de impozitare sunt atât :

- **operațiuni scutite cu drept de deducere** , respectiv operațiunile efectuate în anul 2003 în baza certificatelor de scutire nr. /06.2003 și nr. /09.2003 eliberate de către DGFP Vâlcea în baza contractului nr. /05.2003 încheiat între societate și Primăria Rm.Vâlcea, care a avut ca obiectiv “ achiziție alimente și veselă unică folosită în cadrul proiectului - Centrul de consiliere și ajutor pentru persoane disponibilizate și familiile acestora RICOP “ ,

- cât și **operațiuni scutite fără drept de deducere** , desfășurate în perioada 2004 - 2006 în baza autorizației emisă de Ministerul Transporturilor, Construcțiilor și Turismului - Direcția Generală de Transport Rutier - seria ACPP nr./05.2004 constând în “ activități de pregătire prin cursuri de calificare și recalificare, precum și activități de perfecționare a personalului din domeniul transporturilor rutiere .

În ceea ce privește deducerea TVA pentru persoanele impozabile care realizează atât operațiuni scutite cu drept de deducere cât și operațiuni scutite fără drept de deducere, art.147 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precizează următoarele :

“ 3) *Achizițiile de bunuri și servicii destinate exclusiv realizării de operațiuni care dau drept de deducere, inclusiv de investiții destinate realizării de astfel de operațiuni, se înscriu într-un jurnal pentru cumpărări , care se întocmește separat pentru aceste operațiuni , și tva aferentă acestora se deduce integral .*

4) *Achizițiile de bunuri și servicii destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni se înscriu în jurnalul pentru cumpărări, care se întocmește separat pentru aceste operațiuni, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora nu se deduce .*

5) *Bunurile și serviciile pentru care nu se cunoaște destinația în momentul achiziției, respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau operațiuni care nu dau drept de deducere ori pentru care nu se poate determina proporția în care sunt sau vor fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere și operațiuni care nu dau drept de deducere, se evidențiază într-un jurnal pentru cumpărări întocmit separat. Taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții se deduce pe bază de pro-rată.*

7) *Pro-rata se determină ca raport între : veniturile obținute din operațiuni care dau drept de deducere, inclusiv subvențiile legate direct de prețul acestora, la numărător, iar la numitor veniturile de la numărător plus veniturile obținute din operațiuni care nu dau drept de deducere.[...] Pro-rata se determină anual , situație în care elementele prevăzute la numitor și numărător sunt cumulate pentru întregul an fiscal .*

8) *Pro-rata aplicabilă provizoriu pentru un an este ori pro-rata definitivă determinată pentru anul precedent, ori pro-rata estimată în funcție de operațiunile prevăzute a fi realizate în anul curent*

9) *Persoanele impozabile care nu au determinat pro-rata provizorie la începutul anului, deoarece nu realizau și nici nu prevedeau realizarea de operațiuni fără drept de deducere în cursul anului, și care ulterior realizează astfel de operațiuni nu au obligația să calculeze și să utilizeze pro-rata provizorie. În cursul anului este permisă deducerea integrală a taxei pe valoarea adăugată . La finele anului vor aplica următoarele reguli :*

- b) *dacă nu se poate efectua separarea pe destinații, potrivit lit.a) se aplică pro-rata definitivă asupra tuturor achizițiilor de bunuri și servicii efectuate în cursul anului, iar diferența rezultată se înscrie într-un rând distinct în decontul din ultima perioadă fiscală a anului .”*

Din prevederile legale menționate, se reține că se deduce integral TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii destinate exclusiv realizării de operațiuni care dau drept de deducere și care se înscriu într-un jurnal pentru cumpărări, care se întocmește separat pentru aceste operațiuni și nu se deduce TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii

destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, care de asemenea se înscriu într-un jurnal separat de cumpărări.

Totodată, în situația în care în momentul achiziției bunurilor și serviciilor nu se cunoaște destinația acestora respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau operațiuni care nu dau drept de deducere ori pentru care nu se poate determina proporția în care sunt sau vor fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere și operațiuni care nu dau drept de deducere, se evidențiază într-un jurnal pentru cumpărări întocmit separat. Taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții se deduce pe bază de pro-rată.

În situația în care persoanele impozabile nu au stabilit pro-rata provizorie la începutul anului deoarece nu realizau și nici nu prevedeau realizarea de operațiuni fără drept de deducere în cursul anului, și care ulterior realizează astfel de operațiuni nu au obligația să calculeze și să utilizeze pro-rata *provizorie*, în cursul anului fiind permisă deducerea integrală a taxei pe valoarea adăugată. Dacă la finele anului fiscal nu se poate efectua separarea pe destinații a achizițiilor de bunuri și servicii destinate exclusiv realizării de operațiuni care dau drept de deducere de operațiunile care nu dau drept de deducere **se aplică pro-rata definitivă asupra tuturor achizițiilor de bunuri și servicii efectuate în cursul anului, iar diferența rezultată se înscrie într-un rând distinct în decontul din ultima perioadă fiscală a anului .**

Prin contestația așa cum a fost formulată petenta deși recunoaște că nu a înregistrat achizițiile de bunuri și servicii în jurnale de cumpărări separate, atât pentru operațiunile care nu dau drept de deducere cât și pentru cele care dau drept de deducere susține că separarea pe destinații a acestor achiziții se putea determina de către inspectorii fiscali, iar aplicarea procentului de pro-rată s-a făcut superficial de organul de control .

Per a contrario acestor sustineri, prin punctul de vedere exprimat prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție precizează următoarele :

“Activitatea de pregătire prin cursuri de calificare și recalificare, precum și activitatea de perfecționare a personalului din domeniul transporturilor rutiere presupune *existența unui spațiu adecvat dotat cu mobilier, calculatoare, hârtie și alte consumabile, servicii de telefonie, energie electrică, gaze și apă toate aceste bunuri și servicii fiind absolut necesare desfășurării unor asemenea activități* autorizate, astfel ca afirmația societății ca “activitatea scutită de TVA nu implică aprovizionării sau achiziții de bunuri” este eronată. Activitatea de pregătire prin cursuri de calificare și recalificare s-a desfășurat la punctul de lucru din Rm. Vâlcea, (în baza contractului de comodat nr. /2001 încheiat cu domnul B). Precizăm că nu organul de inspecție fiscală este cel care putea să determine separarea achizițiilor, ci agentul economic era obligat să respecte prevederile art.147, alin.(9) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal. “

Având în vedere prevederile legale menționate, susținerile părților, se reține că petenta nu și-a îndeplinit obligațiile fiscale ce-i reveneau de separare pe destinații a achizițiilor de bunuri și servicii destinate realizării de operațiuni care dau drept de deducere de cele care nu dau drept de deducere, nu și-a calculat în timpul anului procentul de pro-rată și nici nu a efectuat regularizările ce se impuneau.

Mai mult decât atât potrivit art.147, alin.8 din Legea 571/2003 “persoanele impozabile au obligația să comunice organului fiscal teritorial, la începutul fiecărui an fiscal, cel mai târziu până la data de 25 ianuarie, nivelul pro-rata provizorie aplicată, precum și modul de determinare a acesteia “ , obligație pe care petenta nu a respectat-o.

În atare situație, se reține că organele de inspecție fiscală au procedat în mod corect prin stabilirea pro-ratei conform prevederilor art.147, alin.7 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și aplicarea acesteia asupra tuturor achizițiilor de bunuri și servicii efectuate în cursul fiecărui an fiscal, influențând TVA dedusă de societate cu consecința neacordării dreptului de deducere a TVA în sumă de .... ron , contestatia aparind ca neântemeiată la acest capăt de cerere.

**d) În ceea ce privește accesoriile aferente TVA suplimentar în sumă de 65.029 ron**, reprezentând majorări și penalități de întârziere în sumă de .... ron și de .... ron, speța

supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea acestora reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accesorium sequitur principale" .

În consecință, întrucât în sarcina petentei s-a stabilit ca datorat debitul în sumă .... **ron** reprezentând TVA suplimentar pe cale de consecință se reține că aceasta datorează majorări de întârziere în sumă de ..... ron și penalități de întârziere în sumă de .... **ron** aferente debitului care le-a generat, contestația apărând ca neântemeiată și la acest capăt de cerere.

### **3. Contribuții sociale**

**În fapt**, prin Declarația inventar privind contribuțiile restante la 31.12.2003 și neachitate până la 31.01.2004, SC F SRL nu a declarat în conformitate cu prevederile art.39 din OG 86/2003 privind reglementarea unor măsuri în materie financiar fiscală, o serie de obligatii in componenta de mai jos, pentru care în Decizia de impunere nr. /2007 organele de inspecție fiscală le-au considerat debite suplimentare:

- **contribuția de asigurări sociale datorată de angajator :**
  - majorări de întârziere aferente ron ;
  - penalități de întârziere aferente ron ;
- **contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați :**
  - debit în sumă de ron
  - majorări de întârziere aferente ron ;
  - penalități de întârziere ron ;
  - penalități de întârziere pentru impozitele cu reținere la sursă ron .
- **contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (FAMBP) :**
  - majorări de întârziere ron ;
  - penalități de întârziere ron .
- **contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator :**
  - majorări de întârziere aferente ron ;
  - penalități de întârziere aferente ron ;
- **contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați :**
  - majorări de întârziere aferente ron ;
  - penalități de întârziere aferente ron ;
  - penalități de întârziere pentru impozitele cu reținere la sursă ron.
- **contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați :**
  - penalități stopaj la sursă ron .

Totodată SC Florexim Internațional SRL a înregistrat în evidența contabilă taxă asupra activității dăunătoare sănătății în sumă de .... lei rol ( .... ron ) pe care a virat-o,dar nu a declarat-o potrivit legii, organele de inspecție fiscală stabilind ca pe perioada verificata aceasta datorea aza de fapt o taxă în sumă de ..... lei rol (..... ron ) care astfel a fost înscrisă în decizia de impunere ca **debit suplimentar**.

Pentru virarea cu întârziere a acestei taxe au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .... lei rol ( ... ron ) și penalități de întârziere în sumă de .... lei rol (..... ron ) .

SC Florexim Internațional SRL a calculat și virat fond special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap în sumă de ... lei rol (.... ron), din care a declarat la organul fiscal suma de .... lei rol ( ... ron). Diferența nedeclarată în sumă de ... lei rol (..... ron ) a fost înscrisă în decizia de impunere ca **debit suplimentar**, pentru virarea cu întârziere a caruia fiind calculate majorări de întârziere în sumă de .... lei rol (..... ron ) și penalități de întârziere în sumă de .... lei rol (..... ron ) .

În drept, art.83, alin.1 din OG92/2003 rep, privind Codul de procedură fiscală, precizează ca impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc :

- "a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."

Art. 92, alin.1 și 3 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precizează :

"Inspekția fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, **a legalității și conformității declarațiilor fiscale**, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente.

Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin.2 organul de inspekție fiscală va proceda la :[...] b) **verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului** "

Potrivit prevederilor legale menționate mai sus, se reține că organele de inspekție fiscală au procedat în mod corect verificând corectitudinea și legalitatea declarațiilor fiscale depuse de societate comparativ cu datele din evidența contabilă a acesteia .

Totodată, potrivit pct. 81.1 din HG 1050/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a OG 92/2003 privind codul de procedură fiscală coroborate cu prevederile Ordinului 1638/2005 **petenta avea posibilitatea corectării declarațiilor fiscale din proprie inițiativă ori de câte ori constata erori, până la data efectuării inspekției fiscale.**

Astfel, întrucât pe perioada supusă inspekției fiscale s-a constatat nedeclararea sau declararea neconformă cu situația reală a obligațiilor fiscale înregistrate în evidența contabilă de către petenta, se reține că în mod corect organele de inspekție fiscală au procedat la preluarea diferențelor nedeclarate constatate în sumă de ... ron (în componența de mai sus) în decizia de impunere, similar debitelor suplimentare stabilite, deși nu au fost constatate modificări ale bazelor de impunere.

Prin urmare, față de situația de fapt și de drept prezentată mai sus rezultă că organele de inspekție fiscală au stabilit în mod legal în sarcina petentei, debitul suplimentar în sumă de ... **ron**, pentru acest capăt de cerere petentei urmand ca contestația sa fie respinsă ca neântemeiată.

Asupra contestației formulate de SC Florexim Internațional SRL serviciul juridic din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea prin adresa nr /08.2007 existentă la dosarul cauzei, opiniază în același sens.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art.175 alin.1, art.179 alin.1 lit.a), art.180 și art.181 din OG 92/2003, rep., privind Codul de procedură fiscală se:

## **DECIDE**

**Art.1** Respingerea contestației formulate de **SC F SRL** pentru suma totală de ... **lei ron** reprezentând impozit pe profit, TVA, contribuții sociale și accesorii ale acestora stabilite prin Decizia de impunere nr. /06.2007 ca neintemeiată.

**Art.2** Respingerea contestației formulate de **SC F SRL** ca lipsită de interes pentru capătul de cerere privind contribuții sociale înscrise cu semnul minus în decizia de impunere nr. /2007 în sumă de ... **ron**.

**Art.3** Respingerea contestației formulate de **SC F SRL** ca lipsită de interes pentru capătul de cerere referitor la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. /2007.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 de zile de la comunicare.