



DECIZIA NR. din2008

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC R SA Rm. Valcea , înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr./.....2008 motivata sub nr./.....2008 completata cu documente sub nr./.....2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Administratia Finantelor Publice a Contribuabililor Mijlocii Valcea - Activitatea de inspectie fiscala cu adresa nr. .../....2008, asupra contestatiei formulate de SC R SA înregistrată sub nr. /.....2008 motivata sub nr.....2008 si completata cu documente sub nr. .. /....2008.

Referitor la obiectul contestatiei formulate

In fapt, prin decizia de impunere nr. ... din2008 si raportul de inspectie fiscala nr. .../....2008, anexa la aceasta, întocmite de organele de inspecție fiscală, din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Contribuabililor Mijlocii Valcea s-a stabilit o diferenta de impozit pe profit suplimentar pe perioada 01.01.2005 - 30.09.2007, in suma de ... lei, corespunzator unei baze impozabile stabilite suplimentar de ... lei.

In vederea indeplinirii conditiilor prevăzute la art.205 alin.(1) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, Administratia Finantelor Publice a contribuabililor Mijlocii Valcea, a solicitat SC R SA la data de2008 cu adresa nr. sa asigure indeplinirea procedurii de contestare .

La data de 13.05.2008, **dupa 12 zile**, SC R SA Rm. Valcea, sub nr. ... si ... a depus la DGFP Valcea, motivarea contestatiei formulate, precizarea cuantumului sumelor contestate si documente in sustinerea acesteia.

Urmare analizei efectuate asupra obiectului contestatiei formulate de SC R SA, organele de solutionare au constatat urmatoarele :

In preambulul contestatiei formulate, SC R SA sustine ca formuleaza contestatie impotriva Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../2008 și raportul de inspecție fiscală nr..../.....2008, prin care contesta suma de LEI RON care :

-impozit pe profit suplimentar de lei si pe cale de consecinta dobinzi si penalitati de intirziere in suma de lei ;

-TVA suplimentar in suma de lei si pe cale de consecinta dobinzi si penalitati de intirziere in suma de lei.

Analizind motivele actiunii formulate in analitic, pe sumele contestate cu care s-a majorat baza impozabila a impozitului pe profit (pct. I din contestatie) a rezultat ca acestea insumeaza lei **careia ii corespunde un impozit pe profit de ... lei.**

La finele pct.I din contestatia asa cum a fost formulata, SC R SA concluzioneaza ca “ in mod nelegal a fost majorata masa profitului impozabil cu suma de lei **societatea nu datoreaza impozit pe profit aferent in suma de lei [...]** “

Asadar, rezulta o diferenta de majorare a bazei impozabile cu suma de 19.991,36 lei ron cu care SC R SA nu este de acord, ce corespunde cheltuielilor cu marfa inregistrate in luna august 2005 cu explicatia " reglare de scadere de gestiune ".

Potrivit dispozitiilor art.205 alin (3) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala : " Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai impreuna "

Asadar, cum petenta nu a inteles sa conteste si diferenta de impozit pe profit aferenta majorarii bazei de impunere a impozitului pe profit pe anul 2005 cu suma de lei, contestatia apare ca inadmisibila la acest capat de cerere, asupra careia urmeaza ca organele de solutionare sa se pronunte in consecinta.

Concluzionind, contestația are ca obiect suma de lei ron stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /2008 și raportul de inspecție fiscală nr..... /2008, anexă la aceasta întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finantelor Publice a contribuabililor Mijlocii Valcea, astfel :

- | | |
|--|-----------------|
| -TVA suplimentar | lei ron ; |
| - Accesorii aferente TVA suplimentar | lei ron |
| - Impozit pe profit suplimentar | lei ron ; |
| - Accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar | lei ron . |

Actul administrativ fiscal a fost comunicat la data de2008, conform procesului verbal de indeplinire a procedurii de comunicare existent in copie la dosarul cauzei, iar contestatia formulata a fost inaintata prin posta la data de 25.04.2008, conform stampilei de pe plicul existent la dosarul cauzei, fiind respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat.

Constatând că în speță, la data de 13.05.2008 sunt întrunite condițiile prevazute la art.205 alin.(1) si dispozitiile art. 209, 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 SC R SA, înregistrată sub nr. /2008 completata sub nr. /2008 pentru suma de lei ron.

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. SC R SA, contestă Decizia de impunere nr. /2008 și raportul de inspecție fiscală nr..... /2007, motivând următoarele :

1. Referitor la impozitul pe profit, petenta arata pe perioada 2005 - 30.09.2007, s-a stabilit in sarcina sa un impozit pe profit suplimentar in suma de lei si accesorii aferente de lei, suma ce o contesta partial astfel :

1.1 Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar in anul 2005,ca urmare a:

a) majorarii masei profitului impozabil cu suma de lei reprezentind c/val bilete de avion pentru patru persoane, inregistrate in ct. 625 " cheltuieli cu deplasari " in baza fct. /2005, precum si cu suma de lei , servicii turistice inregistrate in ct. 628 conform fct. /2005 si cu suma de lei servicii de cazare si transport inregistrate in ct. 624 conform fct. /2005, petenta sustine ca sumele sunt deductibile fiscal deoarece :

-toate cele patru persoane s-au deplasat in strainatate in interesul serviciului in vederea identificarii unor noi parteneri si incheierii unor contracte comerciale, avind in vedere specificul activitatii desfasurate de livrare confectii textile la export, precum si import articole imbracaminte comercializate in retea cu amanuntul iar pe de alta parte la

finele anului 2005 societatea a inregistrat profit, respectandu-se astfel preved art 21 alin (1) si (2) lit.e din Codul fiscal ;

-documentele in baza carora s-a inregistrat cheltuiala intruneste toate conditiile prevazute de Legea 82/1991 si OMFP 1850/2004, avind calitatea de document justificativ.

b) majorarii masei profitului impozabil cu suma de ... lei cheltuieli cu marfa, inregistrate in ct. 607 3 = 371 3 si 371 3 = 4428 3 in luna august 2005 cu explicatia "reglare de scadere de gestiune " , pentru care asa cum s-a aratat anterior, petenta nu intelege sa contestate si impozitul aferent.

c) Referitor la suma de ... lei cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe inregistrate in luna septembrie 2005 petenta sustine ca aceasta reprezinta o omisiune de inregistrare a acestora in anul 2004 potrivit pct. 6.9 din OMF 306/2002, ca urmare a reevaluarii imobilizarilor corporale efectuate la data de 31.12.2003 si nu inregistrarea unor cheltuieli fara a avea la baza documente justificative cum eronat sustine organul de control

d) Referitor la suma de ... lei reprezentind cheltuieli cu munca vie neluate in calculul profitului impozabil al anului 2005, realizate la obiectivul " Casa lac " cu care organul de control a majorat masa profitului impozabil al anului 2005, petenta sustine ca nu este de acord cu masura dispusa deoarece suma a fost regularizata in luna decembrie 2007, cind societatea a facturat lucrarile de constructii montaj conform fct nr. .../....2007 in valoare de lei.

Petenta sustine ca in mod legal acest impozit pe profit suplimentar a fost datorat la finele anului 2005 insa in luna dec 2007 cind societatea a vindut obiectivul de investitii acest debit s-a stins, astfel ca societatea datoreaza numai accesorii nu si impozit pe profit cum gresit apreciaza organele fiscale, contrar prevederilor art 7 alin (2) si (3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

e) Referitor la suma de lei reprezentind venituri estimate de organul de inspectie fiscala pentru facturi fiscale constatate lipsa, petenta precizeaza ca acestea au fost pierdute, insa comunicate la Monitorul Oficial, pe care il anexeaza in copie.

Petenta sustine ca in mod eronat organele de inspectie fiscala invocind prevederile art.6, 15 si 66 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala au procedat la estimarea bazei de impunere, apreciind ca au fost incalcate prevederile art.11 litc din Legea 87/1994 privind combaterea evaziunii fiscale coroborat cu art.9 alin (1) lit b si art 14 din Legea 241/2005, din urmatoarele considerente :

- nu este vorba de omisiunea de a evidentia in tot sau in parte in actele contabile a operatiunilor comerciale si nici de vreo infractiune savirsita de administrator cum eronat apreciaza organele de control in pag 14 din raportul de inspectie fiscala, fiind documente pierdute ce puteau fi reconstituite daca organul de control ar fi dispus aceasta masura ;

- estimarea bazei de impunere este nelegala deoarece nici societatea nici administratorul acesteia nu se afla in vreuna din situatiile prevazute la pct. 65.1 din HGR 1050/2004, iar afirmatia acestora potrivit careia s-a omis cu stiinta inregistrarea in contabilitate a acestor venituri estimate este nelegala;

- incadrarea in prevederile art. 14 din Legea 241/2005 este eronata deoarece nu s-a stabilit de organele in drept ca administratorul a savirsit vreo infractiune, neexistind vreo hotarire judecatoreasca definitiva de condamnare pentru infractiune.

1.2. Referitor la impozitul pe profit suplimentar in anul 2006

a) cu suma de lei in mod eronat a fost majorata masa profitului impozabil, acestea reprezentind cheltuieli de deplasare in interesul serviciului atit a salariatilor cit si a administratorului, legea fiscala neprecizind nicaieri ca trebuie sa fabrice noi documente pentru a justifica scopul deplasarii;

b) cu suma de lei in mod nelegal a fost majorata masa profitului impozabil, deoarece acestea reprezinta servicii de cazare si transport evidentiata in ct. 625 pentru aceleasi considerente expuse anterior, art21 alin 1 si 2 lit e din Codul fiscal fiind respectat, incadrarea fiind gresita;

c) masura de estimare a veniturilor in suma de lei pentru facturi constatate lipsa este nelegala si netemeinica pentru aceleasi considerente expuse la estimarea veniturilor anului 2005;

d) suma de lei constind in cheltuieli cu munca vie ce nu au fost capitalizate de societate prin articolul contabil 231= 722 la obiectivul " Casa Lac " cu care organul de control a majorat masa profitului impozabil al anului 2006, petenta sustine ca masura este nelegala si netemeinica asa cum a precizat anterior, pentru aceasta suma nedatorind decit accesorii deoarece impozitul s-a stins in luna decembrie 2007 cind s-au facturat lucrarile de CM.

1.3 Referitor la impozitul pe profit aferent anului 2007 (01.01-30.09.2007)

a) estimarea veniturilor in suma de ... lei este nelegala pentru aceleasi considerente expuse anterior;

b) suma de ... lei reprezinta cheltuieli de transport si cazare , aferente veniturilor;

c) suma de ... reprezinta cheltuieli cu munca vie ce nu au fost capitalizate de societate prin articolul contabil 231= 722 la obiectivul " Casa Lac " cu care organul de control a majorat masa profitului impozabil al anului 2007, petenta sustine ca masura este nelegala si netemeinica asa cum a precizat anterior, pentru aceasta suma nedatorind decit accesorii deoarece impozitul s-a stins in luna decembrie 2007 cind s-au facturat lucrarile de CM.

In concluzie, petenta sustine ca in mod nelegal a fost majorata masa profitului impozabil cu suma de lei , societatea nedatorind **impozit pe profit in suma de ... lei** si pe cale de consecinta accesoriile aferente in suma de lei, cuantumul acestora fiind cu mult mai mic.

2. Taxa pe valoare adaugata

2.1 Anul 2005

a) in mod nelegal nu s-a acordat drept de deducere a TVA in suma de ... lei inscrisa in fct fiscale emise de Cooperativa de consum Berbesti , reprezentind c/val chirie spatiu intrucit pe de o parte, obligatia de a notifica apartine vinzatorului si nu cumparatorului, prevederile invocate ale art. 141 alin2 lit k din cod fiscal fiind obligatorii a fi aplicate corect de vinzator, iar pe de alta parte, vinzatorul nu a emis nici o fct storno pentru corectarea facturilor initiale conform prevederilor pct. 44 din HGR 44/2004, iar legiuitorul nu a instituit la acea data obligativitatea solicitarii de la cumparator a notificarii privind optiunea de taxare exercitata de vinzator. Mai mult decit atit, organele de inspectie fiscala nu fac nici o referire la faptul ca s-au intreprins controale incrucisate pentru a se edifica daca vinzatorul a depus sau nu acea notificare. Drept urmare, cum vinzatorul a facturat chiria cu TVA si nu a stornat facturile emise, documentele emise produc efecte juridice, iar informatiile furnizate de facturile in cauza, sustin ca acestea sunt in conformitate cu prev. art.155 alin 8 Cod fiscal. Asadar, petenta sustine ca atita timp cit achizitiile sunt reale, iar documentele contin informatiile prevazute la art.155 alin 8 cod fiscal , bunurile si serviciile fiind achizitionate in folosul operatiunilor taxabile , in mod legal si-a exercitat dreptul de deducere al TVA din acestea.

b) referitor la TVA in suma de lei inscrisa in fct fiscale reprezentind c/val servicii de cazare si transport pentru persoanele din conducere ale societatii si salariatii care s-au deplasat in interesul serviciului, petenta sustine ca beneficiaza de dreptul de deducere potrivit preved art145 alin3 lit a Cod fiscal, in justificarea caruia documentele prezentate intrunesc conditiile prevazute la art 155 alin 8 Cod fiscal.

c) Referitor la TVA colectata stabilita suplimentar in suma de ... lei aferenta veniturilor estimate, petenta sustine ca masura nu este legala din aceleasi considerente expuse la cap de impozit pe profit.

2.2 Anul 2006

a) referitor la TVA deductibila in suma de ... lei inscrisa in fct fiscale emise de Cooperativa de consum Berbesti si SC G SRL, in mod nelegal nu i s-a acordat drept de deducere din aceleasi considerente expuse anterior la lit.a (pct.2.1 TVA) .

b) in mod nelegal nu s-a acordat drept de deducere a TVA in suma de lei pentru aceleasi considerente expuse anterior la lit. b (pct.2.1 TVA)

c) referitor la TVA colectata in suma de ... lei aferenta estimarii bazei de impunere, petenta sustine ca masura nu este legala din aceleasi considerente expuse la pct. c (pct.2.1 TVA)

2.3. Anul 2007

a) referitor la TVA deductibila in suma de ... lei inscrisa pe facturi fiscale conf anexei2, pag 9-11, emise de diversi vinzatori , “ prin care s-au achizitionat materiale de constructii si servicii necesare modernizarii unui spatiu care ulterior a fost inchiriat “, petenta nu vine cu nici un argument

b) referitor la TVA colectata in suma de lei aferenta estimarii bazei de impunere pentru facturi constatate lipsa si declarate pierdute de societate, petenta sustine ca masura nu este legala si temeinica din aceleasi considerente expuse anterior la lit c
Petenta mai arata ca pentru TVA suplimentara au fost calculate accesorii, pe care nu le datoreaza in acest cuantum.

In concluzie, se solicita admiterea cererii si anulara partiala a debitelor inscrise in Decizia de impunere nr. .../2008.

B. Din actul administrativ contestat rezulta urmatoarele :

S.C. R SA, are sediul social in municipiul Rm. Valcea, str Raureni nr.14 judetul Valcea, a fost inmatriculata la ORC Vâlcea sub nr. J38/...../1994, are CUI nr. ... cu atribut fiscal RO, iar activitatea principala inscrisa in actul constitutiv este:”Intermedieri in comertul cu material lemnos si de constructii“- cod CAEN 5113.

Societatea a facut obiectul unei inspectii generale ale caror constatari s-au materializat in raportul de inspectie fiscala nr. .../.....2008 si decizia de impunere nr. .../.....2008, din care rezulta urmatoarele :

In perioada verificata SC R SA a desfasurat urmatoarele activitati:comert cu materiale de constructii; recuperarea deseurilor si resturilor metalice reciclabile; productie de croitorie; comert cu articole textilesi lucrari de constructii-montaj.

IMPOZITUL PE PROFIT a fost verificat în baza prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si a HGR 44/2004 privind normele de aplicare ale acestuia cu modificarile si completarile ulterioare pe perioada 2005-septembrie 2007, constatindu-se urmatoarele :

Pentru anul 2005,a fost majorat profitul impozabil stabilit de operatorul economic cu suma de lei RON, din care contestata de operatorul economic suma de **... lei** constand in:

- **... lei RON**, c/val bilete avion Via Club, 04-08. mai 2005, Verona pentru patru persoane (P.C., P. E., N. Gh. si N. E.), cheltuieli inregistrate in cont 625 „cheltuieli de deplasare”conform facturii fiscale seria B_XKB nr. din 28.04.2005 emisa de SC M.T. (anexa nr.1 pag.33), pentru care operatorul economic nu a putut justifica ca acestea au fost efectuate in scopul desfasurarii activitatii, respectiv ca au concurat la realizarea veniturilor, contrar preved art.21 alin. (1) si alin.2 lit. e) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct.27 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a acestuia

Totodata se specifica ca 2 din cele 4 persoane nu au avut la acea data calitatea de salariati la SC R SA, asa cum a rezultat din statul de salarii intocmit pe luna aprilie 2005.

- **.... lei** - avans servicii turistice evidentiat in cont 628 „cheltuieli cu alte servicii executate de terti, conform fct. fiscale nr.3375124/30.03.2005 emisa de SC P PIATRA MARE SA (anexa nr.1 pag. 32) pentru care s-a stabilit ca nu s-au respectat prevederile art. 19 si art.21 alin. (1) si alin.2 lit. e) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal;

- **.... lei** reprezentand:

a)... lei cheltuieli cu marfa inregistrate cu articolele contabile 607.3=371.3 si 371.3=4428.3 fara a avea la baza document justificativ pentru diminuarea stocului

b) lei cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe inregistrate in luna septembrie 2005 fara documente justificative si un calcul justificativ,(anexa nr.1 pag. 37).

Nu s-au respectat prevederile art.21 alin 4 lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct.44 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a acestuia si respectiv art.6 alin.1 din Legea contabilitatii nr.82/1991 rep., modif .

- lei ron valoarea lucrarilor de constructii montaj realizate la obiectivul „Casa Lac”, constand in cheltuieli cu munca vie, neluate in calcul de operatorul economic la calculul profitului impozabil,ce trebuiau inregistrate in productia de lucrari si servicii neterminate, anexa nr.1 pag.10-12 si 17, nerespectandu-se astfel prevederile Sectiunii 4 „Prevederi referitoare la bilant”, „Active circulante” pct.4.53,4.54,4.58,4.60, precum si prevederile Sectiunii 5 „Prevederi referitoare la contul de profit si pierdere”, „Venituri”, pct.5.2 si 5.3 lit.a din Ordinul 306 din 26 februarie 2002 pentru aprobarea Reglementarile contabile simplificate, armonizate cu directivele europene*) si respectiv prevederile art.19 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal

Organele de inspectie fiscala au precizat ca suma de ... ron s-a regularizat in luna decembrie 2007 cand operatorul economic a facturat lucrarile de constructii montaj conform facturii nr./.....2007 in valoare totala de ron.

- **lei RON**, reprezentand venituri estimate pentru facturile fiscale lipsa constatate la inspectia fiscala in urma verificarii faptice a carnetelor de facturi fiscale achizitionate si utilizate de SC R SA in perioada verificata, al carui mod de calcul a fost prezentat in anexa nr.1 pag.13 si 14, apreciindu-se ca nu au fost respectate preved art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru estimarea pretului mediu de vanzare, s-au luat in calcul veniturile inregistrate din vanzarea marfurilor de catre SC R SA in perioada in care au fost utilizate carnetele de facturi fiscale din care fac parte formularele de facturi fiscale constatate lipsa, din care s-a sczut cheltuiala cu marfa din aceeasi perioada.

De asemenea s-a stabilit ponderea adaosului comercial practicat in perioada respectiva, procent care s-a aplicat asupra veniturilor estimate, rezultand baza impozabila la care s-a aplicat cota de impozit pe profit de 16%.

Media veniturilor estimate pentru fiecare factura fiscala lipsa s-a calculat ca raport intre veniturile inregistrate in trimestrul luat ca baza de calcul si nr. de facturi fiscale emise pentru inregistrarea acelor venituri.

S-a apreciat ca raspunderea pentru veniturile stabilite suplimentar in suma de ... RON apartine d-lui P. C. -administrator al SC R SA, conform preved art.11,lit c din Legea 87/1994 rep pentru combaterea evaziunii fiscale cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile art. 9 ,alin 1 ,lit.b din Legea 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

Pentru anul 2006, organele de inspectie fiscala au majorat profitul impozabil stabilit de operatorul economic cu suma de RON din care acesta contesta numai suma de **.... lei** constand in:

- **lei** - servicii cu cazare externa pentru 4 persoane, evidentiate in cont 625,„cheltuieli de deplasare,detasare”, conform fct fiscale nr.3172965/11.09.2006 emisa de SC TT SA, (anexa nr.1 pag.84), fara a justifica scopul deplasarii si fara a se cunoaste calitatea persoanelor cazate ;

- **lei** - servicii cazare si transport, evidentiate in cont 625,„cheltuieli de deplasare,detasare”, conform fct fiscale nr.5475684/28.06.2006 emisa de SC MR P C SRL(anexa nr.1 pag.85), fara a justifica scopul deplasarii si fara a se cunoaste calitatea persoanelor care au facut deplasarea .

Nu s-au respectat prevederile art.21 alin.(1) si alin.2 lit. e) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct.27 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003.

- **lei**, venituri estimate, pentru facturile fiscale lipsa constatate in urma verificarii faptice a carnetelor de facturi fiscale achizitionate si utilizate de SC R SA in perioada

verificata (anexa nr.1 pag.13-14), constatandu-se nerespectarea prev. art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Calculul veniturilor estimate prezentat in anexa nr.1 pag.13,14 si 22 s-a efectuat conf.preved art. 6, 15 si 66 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala rep la 26.09.2005 si respectiv prevederile art 14 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, raspunzator pentru veniturile suplimentare astfel stabilite in suma de lei RON apreciindu-se ca este dl. P.C., administrator al SC R SA, in conformitate cu prevederile art. 9 ,alin 1,lit b din Legea 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

- **ron**, valoarea lucrarilor de CM realizate la obiectivele „casa Lac” , constand in cheltuieli cu munca vie, neluate in calcul la stabilirea profitului impozabil, organele de inspectie fiscala apreciind ca aceste cheltuieli trebuiau inregistrate in productia de lucrari si servicii neterminate anexa nr.1 pag.10-12 si 22, in conformitate cu prevederile Sectiunii 7 „Reguli de evaluare”, pct. 7.3 „Active circulante”, pct. 7.3.2 „Stocuri”, pct.125 alin.1 lit.h, precum si prevederile pct.7.10.1 „Venituri”, pct.209 alin.1,2,3, pct.211 lit. a, pct. 212 alin. 1 lit. b si alin. 2, pct. 215 alin.2 din OMFP 1752/ 2005 si respectiv prevederile art.19 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, suma in cauza fiind regularizata in luna decembrie 2007 cand s-au facturat lucrarile de CM conform facturii nr./.....2007.

Pentru perioada 01.01.2007-30.09.2007, organele de inspectie fiscala au diminuat profitul contabil inregistrat de societate pentru perioada 01.01.2007-30.09.2007, cu suma de RON din care contestata **lei** constand in:

- **lei** - venituri estimate de organele de inspectie fiscala, pentru facturile fiscale lipsa constatate in urma verificarii faptice a carnetelor de facturi fiscale achizitionate si utilizate de SC R SA in perioada verificata (anexa nr.1 pag.13 si 14), prin acelasi procedeu mentionat anterior ;

- **lei**, servicii transport si cazare inregistrate in cheltuieli de exploatare conform facturii fiscale B-MRP 1843/22.08.2007 emisa de SC MR P.C. SRL fara a se cunoaste calitatea persoanelor care au fost cazate si transportate (anexa nr.1 pag.77 si 86),contrar prev art.21 alin. (1) si alin.2 lit. e) din Legea 571/2003;

- **ron** valoarea lucrarilor de CM realizate la obiectivele „casa Lac” si „casa Pesceana”, constand in cheltuieli cu munca vie, neluate in calcul la stabilirea profitului impozabil, din aceleasi motive prezentate anterior pentru suma de ... lei ron in anul 2006.

Recapituland, pe perioada verificata **s-a stabilit impozit pe profit suplimentar de plata in suma totala de ... RON** (an 2005/ ... ron +an 2006 /... ron +an 2007(30.09.2007)... ron (**din care contestat ... lei**) pentru care, au fost calculate accesorii totale de ... lei ron din care :majorari de intarziere, pana la data de 27.02.2008 in suma totala de ... **RON** (anexa nr. 1 pag 27) ... **RON** pentru nerespectarea Titlului V art.73 si 74 din OG 92/2003 (anexa nr.1 pag.25 si 26), ... **RON** penalitati de intarziere pana la data de 31.12.2005 (anexa nr.1 pag. 27) si ... **RON** pentru nerespectarea prev Titlului V art.73 si 74 din OG 92/2003 (anexa nr.1 pag.25).

2. TAXA PE VALOAREA ADAUGATA, a fost verificata in temeiul Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare; H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a acesteia cu modificarile si completarile ulterioare, pe perioada 01.09.2005-31.01.2008, constatandu-se urmatoarele :

Pentru ANUL 2005 nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA in suma de ... RON (anexa nr.2 pag. 1-7) care se justifica astfel:

- ... **lei ron**, TVA deductibila inscrisa in facturile fiscale emise de C DE CONSUM B (anexa nr.2 pag.1-4), reprezentand c/val chirie pentru spatiile inchiriate, intrucat operatorul economic nu a avut in anul 2005 notificare catre organul fiscal teritorial din care sa rezulte optiunea de taxare a operatiunilor de inchiriere a spatiilor respective, contrar preved art. 141 alin.2 lit. k si alin. 3 din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu prevederile pct.42 alin.3 precum si pct.44 din HG 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare

- ... **RON**, TVA deductibila inscrisa in facturile fiscale emise de SC P PIATRA MARE SA reprezentand avans servicii turistice in valoare totala de RON din care TVA in suma de ... RON, emisa de SC MR P.C. SRL reprezentand servicii cazare si transport in valoare totala de RON din care TVA RON si respectiv emisa de SC S.I. SRL in valoare totala de ... RON din care TVA in suma de ... RON reprezentand prestari servicii manipulare si depozitare hartie ziar (anexa nr.2 pag.5 si anexa nr.1 pag. 30, 32 si 35), intrucat prestarile de servicii nu sunt aferente veniturilor si cheltuielile efectuate nu au legatura cu activitatea economica a operatorului economic, facturi prezentate detaliat in anexa nr.2 pag. 5 si 18.

Intrucat nu au fost respectate prevederile art.145 alin.3 lit.a si alin.6 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct 50 alin.3 lit. a din HG 44/2004, nu s-a acordat drept de deducere a TVA in suma de .. lei ron.

In anul 2005, s-a **colectat suplimentar TVA** in suma totala de ... RON (anexa nr.2 pag.1-7) din care contestata numai TVA in suma de ... **lei** ce reprezinta TVA colectata pentru veniturile estimate pentru lipsa de exemplare de facturi fiscale constatate in urma verificarii faptice a carnetelor de facturi fiscale si punctarii acestora cu jurnalul de vanzari, intocmite in perioada supusa inspectiei fiscale asa cum s-a prezentat detaliat la Capitolul III „Constatarile fiscale”, pct.1) Impozit pe profit.

Modul de determinare a TVA colectata pentru veniturile estimate este prezentat in anexa nr. 1 la raportul de inspectie fiscala Pag. 13-14.

Calculul veniturilor estimate si respectiv a TVA colectata estimata, s-a efectuat in baza prevederilor art. 6,15 si 66 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala rep la 26.09.2005 si respectiv prevederile art 14 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale. TVA colectata s-a stabilit prin aplicarea cotei de 19% in conformitate cu prevederile art. 126 alin.1, alin. 3 si alin. 4 lit. a precum si art.140 alin 1 din Legea 571/2003

In anul 2006 organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de ... LEI RON (anexa nr.2 pag.1-19) din care operatorul economic nu este de acord cu suma de **lei ron** care se justifica astfel:

- **lei RON**, TVA deductibila inscrisa in facturile fiscale emise de C DE CONSUM B si SC G SRL (anexa nr.2 pag.1), reprezentand c/val chirie pentru spatiile inchiriate de la acest operator economic de catre SC R SA, intrucat operatorii economici nu au avut in anul 2006 notificare catre organul fiscal teritorial din care sa rezulte optiunea de taxare a operatiunilor de inchiriere a spatiilor respective, nerespectandu-se preved. art. 141 alin.2 lit. k si alin. 3 din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu prevederile pct.42 alin.3 precum si pct.44 din HG 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare

Fata de cele prezentate mai sus s-a apreciat ca SC R SA ca beneficiar al operatiunilor de inchiriere nu are dreptul de deducere a TVA in suma de ... RON.

- TVA in suma de **579,39** lei RON, inscrisa in factura fiscala emisa de SC T B SA nr./....2006 reprezentand cazare externa pentru 4 persoane, pentru care nu s-a acordat drept de deducere, intrucat serviciile nu au fost prestate in folosul operatiunilor taxabile, neprezentand nici alte documente justificative din care sa rezulte ca serviciile s-au prestat in scopul realizarii de operatiuni taxabile, nerespectandu-se de catre operatorul economic prevederile art.145 alin. 3 lit.a din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

In anul 2006 organul de inspectie fiscala a colectat suplimentar TVA in suma totala de RON (anexa nr.2 pag1-8) din care operatorul economic nu este de acord cu suma de ... **lei** ce reprezinta **TVA** colectata pentru veniturile estimate pentru lipsa de exemplare de facturi fiscale constatate in urma verificarii faptice a carnetelor de facturi fiscale si punctarii acestora cu jurnalul de vanzari, intocmite in perioada supusa inspectiei fiscale asa cum s-a prezentat detaliat la Capitolul III „Constatarile fiscale”, pct.1) Impozit pe profit. Modul de determinare a TVA colectata pentru veniturile estimate apare prezentat detaliat in anexa nr. 1 pag. 13-14.

Calculul veniturilor estimate si respectiv a TVA colectata estimata, este prezentat in anexa nr.1 pag.13-14 si s-a efectuat in baza prevederilor art. 6, 15 si 66 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata in MO nr. 863 din 26 septembrie 2005 si respectiv prevederile art 14 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale. Situatia TVA stabilita suplimentar in anul 2006 este prezentata in anexa nr.2 pag. 1-68.

Pentru perioada 01.01.2007- 30.09.2007 organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere pentru TVA in suma de RON (anexa nr.2 pag. 1-12) din care operatorul economic nu este de acord cu suma de ... lei ce reprezinta TVA deductibila ajustata nedeductibila.

SC R SA a dedus TVA inscrisa in facturile pentru achizitii de materiale de constructii si prestari servicii necesare modernizarii spatiului situat in Rm. Valcea str. ... nr. conform anexei nr.2 pag. 9-11, spatiu care a fost inchiriat la Banca Transilvania conform contractului de inchiriere incheiat in luna iunie 2007, operatiune scutita fara drept de deducere pentru care operatorul economic nu a optat pentru plata taxei aferenta serviciului de inchiriere.

In aceste conditii, SC R SA trebuia sa ajusteze TVA dedusa in luna iunie 2007, luna in care operatorul economic a modificat destinatia de utilizare a spatiului in sensul ca nu a utilizat spatiul in folosul operatiunilor taxabile.

Nu s-au respectat prevederile pct. 119 din Legea nr.343 pentru modificarea si completarea [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal

In anul 2007, organul de inspectie fiscala a colectat suplimentar TVA in suma totala de RON (anexa nr.2 pag1-31) din care operatorul economic contesta 1.570,91 lei ce reprezinta TVA colectata pentru veniturile estimate, pentru facturile fiscale lipsa constatate la inspectia fiscala in urma verificarii faptice a carnetelor de facturi fiscale achizitionate si utilizate de SC R SA in perioada verificata.

Situatia facturilor fiscale emise si neinregistrate este prezentata in anexa nr. 1 pag.13,14, precum si anexa nr. 2 pag. 12.

Situatia facturilor fiscale emise si neinregistrate este prezentata in anexa nr. 1 pag. 16, 23, 80, 89 si 90 precum si anexa nr. 2 pag. 12, iar calculul veniturilor estimate si respectiv a TVA colectata aferenta acestora, este prezentat in anexa nr.1 pag.13 -14 si s-a efectuat in baza prevederilor art. 6,15 si 66 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala rep la 26.09.2005 si respectiv art 14 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

Organul de inspectie fiscala a determinat TVA colectata prin aplicarea cotei de 19% in conformitate cu prevederile punctelor: 85, 86, 87,88, 97, 98, 107 si 121 din Legea nr. 343/2006 pentru modificarea si completarea [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal.

Nu s-au respectat de asemenea prevederile art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala apreciind ca raspunzator pentru TVA stabilita suplimentar in suma de **RON** este dl P.C., administrator al SC R SA, conform cu preved art. 9, alin.1, lit b din Legea 241/2005, pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

Astfel, pe cumulata perioada verificata suma totala stabilita suplimentar de .. RON a fost diminuata cu TVA de recuperat inregistrata de operatorul economic de ... RON. , rezultind un debit suplimentar de ... **RON**.

In perioada verificata,operatorul economic a declarat la organul fiscal teritorial conform evidentei fiscale, TVA de recuperat in suma de RON, fata de ... RON TVA aferenta operatiunilor inregistrate, rezultand o diferenta de TVA de recuperat in suma de RON declarata in plus, contrar prevederile art .74 ,

Pentru debitele suplimentare constatate pentru perioada verificata, au fost calculate majorari de intarziere, pana la data de 27.02.2008 in suma totala de ... **RON**, conform datelor prezentate in anexa nr. 2 pag 74 si 75 si penalitati de intarziere pana la data de 31.12.2005, in suma totala de .. **RON**, conform anexei nr. 2 pag 74 si 75.

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:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de lei ron, reprezentând Impozit pe profit în suma de ... lei ron ; accesorii aferente impozitului pe profit în suma de ... lei ron; TVA în suma de ... lei ron și accesorii aferente TVA în suma de ... lei ron este legal stabilită în sarcina SC R SA Rm.Vâlcea.

1. Privind diferența de impozit pe profit în suma de ... lei ron și accesorii aferente diferenței totale suplimentare de impozit pe profit în suma de .. lei (... - ... lei majorări incluse în prejudiciul pentru care DGFP Valcea s-a constituit parte civilă)

A. Referitor la suma de lei ron cu care a fost majorată baza impozabilă a impozitului pe profit pe perioada 01.01.2005 -30.09.2007, din care ... lei în anul 2005 (...+ ...) ... lei în anul 2006 (..+ ...) și ... în anul 2007, se rețin următoarele :

Speta supusă soluționării este dacă SC ROVIMET SA, poate beneficia de drept de deducere a cheltuielilor în suma de ... lei, în condițiile în care nu a justificat cu documente ca acestea au fost efectuate în scopul activității desfășurate și ca au concurat la realizarea veniturilor.

In fapt, în anul 2005, în baza facturii fiscale seria B_XKB nr. .. din ...2005 emisă de SC M.T. (anexa nr.1 pag.33), reprezentând c/val bilete avion Via Club, 04-08. mai 2005, Verona pentru patru persoane (P. C., P. E., N. Gh. și N. E.), operatorul economic a înregistrat cheltuieli în suma de lei RON, înregistrate în cont 625 „cheltuieli de deplasare”

Totodată, conform fct. fiscale nr. /2005 emisă de SC P P.M. SA (anexa nr.1 pag. 32), reprezentând avans servicii turistice, operatorul economic a înregistrat cheltuieli în suma de lei, evidențiate în cont 628 „cheltuieli cu alte servicii executate de tert” .

Similar s-a procedat și în anul 2006, cînd în baza fct fiscale nr. /.....2006 emisă de SC T SA, (anexa nr.1 pag.84), reprezentînd servicii cu cazare externă pentru 4 persoane, (trei nopți) operatorul economic a înregistrat cheltuieli în suma de ... lei evidențiate în cont 625„cheltuieli de deplasare,detasare”, fara a se justifica scopul deplasării și fara a se cunoaște calitatea persoanelor cazate .

Totodată, conform fct fiscale nr. ... /.....2006 emisă de SC MR P.C. SRL (anexa nr.1 pag.85),operatorul economic a înregistrat cheltuieli în suma de lei, reprezentînd servicii cazare și transport, evidențiate în cont 625„cheltuieli de deplasare, detasare”, fara a justifica scopul deplasării și fara a se cunoaște calitatea persoanelor care au făcut deplasarea.

In anul 2007,operatorul economic a înregistrat în cheltuieli de exploatare suma de ... lei, conform facturii fiscale B-MRP ... /.....2007 emisă de SC MR P C SRL reprezentînd servicii de transport și cazare fara a se specifica calitatea persoanelor care au fost cazate și transportate (anexa nr.1 pag.77 și 86),

În justificarea deductibilității cheltuielilor de această natură efectuate, operatorul economic nu a prezentat nici cu ocazia verificării efectuate nici cu ocazia formulării contestației documente (contracte externe, documente de livrări sau achiziții de confecții textile la extern sau alte documente), susținînd ca legea fiscală nu precizează nicaieri ca trebuie să fabrice noi documente pentru a justifica scopul deplasării.

In drept, art.21 alin. (1) și din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, prevede :

„ Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”.

Alin.2 lit. e al aceluiași articol prevede totodată ca : “Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și : [...]

e) cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate efectuate de către salariați și administratori, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercitiul curent și/sau din anii precedenți.”

Pct.27 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate de HGR 44/2004 stipulează ca : “ Calitatea de administrator rezultă din actul constitutiv al contribuabilului sau contractul de administrare”.

Din cele de mai sus rezultă că sunt considerate cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Din categoria cheltuielilor deductibile fac parte și cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate efectuate de către salariați și administratori, cu condiția ca acestea să fie efectuate în scopul realizării de venituri, iar la finele exercitiului curent și/sau din anii precedenți contribuabilul să realizeze profit.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că la finele anului fiscal 2005 petenta a înregistrat profit impozabil de lei ron, la finele anului 2006 de ... lei ron iar la 30.09.2007 de ... lei ron, îndeplinind astfel una din condițiile prevăzute de lege pentru ca cheltuielile de transport și cazare în țară și străinătate efectuate în anii 2005-30.09.2007 să fie deductibile la calculul profitului impozabil.

În ceea ce privește cea de-a doua condiție pe care trebuiau să o îndeplinească cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate înregistrate, spre a fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil, din actele și documentele existente la dosarul cauzei organele de soluționare rețin că contestatara nu probează cu documente necesitatea și finalitatea deplasărilor efectuate cu elemente care să definească concret natura și scopul acestora (încheierea de contracte, achiziții, negocieri, studii de piață sau altele asemenea) astfel încât să se poată aprecia dacă cheltuielile efectuate au fost angajate în scopul dezvoltării activității petentei și/sau promovării relațiilor comerciale cu diverși clienți și furnizori .

Mai mult decât atât, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că cea mai mare parte a cheltuielilor de această natură au fost efectuate pentru persoane a căror calitate și identitate este necunoscută, iar în luna aprilie 2005 au fost suportate de către petenta pe cheltuieli de deplasare reprezentând “ c/val bilete avion Via Club, 04-08 mai 2005, Verona” pentru două persoane care nu aveau calitatea de angajat a acesteia.

Din susținerile organelor de control a rezultat că societatea nu a prezentat documente în justificarea deductibilității cheltuielilor în cauză la data controlului, dar nici în susținerea contestației formulate în care per a contrario aceasta susține că refuză să “ fabrice “ documente pentru a justifica deductibilitatea cheltuielilor de transport și cazare la intern și extern efectuate în perioada supusă inspecției fiscale.

În atare situație, se rețin că întemeiate susținerile organelor de control potrivit cărora societatea nu justifică cu documente dreptul de deducere pentru cheltuielile de transport și cazare efectuate în perioada verificată.

B. Referitor la suma de lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe

Speta supusă soluționării este dacă societatea beneficiază de dreptul de deducere al cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe înregistrate în contabilitate în luna septembrie 2005, în condițiile în care potrivit susținerilor acesteia, sunt aferente anului fiscal 2004.

In fapt, SC R SA a inregistrat in luna septembrie 2005 prin articolul contabil 681 "Cheltuieli de exploatare privind amortizarile si provizioanele" = 281 " Amortizari privind imobilizarile corporale " suma de ... lei reprezentind cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe.

In justificarea inregistrarii efectuate, operatorul economic nu a anexat documente sau un calcul justificativ al cheltuielilor de aceasta natura efectuate, organele de inspectie fiscala fiind in imposibilitatea de a identifica la ce imobilizari corporale se refera aceasta suma (anexa nr.1 pag. 37).

In contestatia formulata, petenta sustine ca aceasta reprezinta o omisiune de inregistrare a acestora in anul 2004 potrivit pct. 6.9 din OMF 306/2002, ca urmare a reevaluarii imobilizarilor corporale efectuate la data de 31.12.2003, si nu inregistrarea unor cheltuieli fara a avea la baza documente justificative cum eronat sustine organul de control.

In drept, art.21 alin 4 lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

" (4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunilor sau intrarii în gestiune, dupa caz, potrivit normelor;"

Pct.44 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate de HG 44/2004 prevede : " Înregistrările în evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza înscriurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementarilor contabile în vigoare".

Art.6 alin.1 din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca : " Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ".

Din prevederile legale mai sus mentionate rezulta ca, cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunilor, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil .

Totodata inregistrările in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic pe baza înscriurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au întocmit.

Asadar, din actele si documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca petenta a inregistrat in contabilitate cheltuieli de exploatare privind amortizarile, fara a avea la baza vreun document justificativ, contrar prevederilor legale mentionate anterior.

Referitor la sustinerea petentei potrivit careia, suma in cauza reprezinta o omisiune de inregistrare a cheltuielilor in anul 2004 potrivit pct. 6.9 din OMF 306/2002, ca urmare a reevaluarii imobilizarilor corporale efectuate la data de 31.12.2003, si nu inregistrarea unor cheltuieli fara a avea la baza documente justificative, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucit :

- potrivit art 19 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal "Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, [..] "

Asadar, cheltuiala anului 2004, potrivit legii fiscale nu poate afecta rezultatului exercitiului financiar al anului 2005, asa cum eronat sustine petenta.

- anul fiscal 2004, a facut obiectul unui alt control fiscal ale caror constatari s-au materializat printr-un titlu de creanta impotriva caruia petentul nu a exercitat caile administrative de atac prevazute de lege si in consecinta sumele stabilite in sarcina sa au ramas definitive.

Avind in vedere situatia de fapt si de drept prezentata sustinerile petentei apar ca neintemeiate si la acest capat de cerere.

C. Referitor la suma de ... **lei** reprezentind valoarea lucrarilor de constructii montaj realizate la obiectivul " Casa Lac " constind in cheltuieli cu munca vie pentru care operatorul economic nu a creat venitul corespunzator acestora, influentind baza impozabila de stabilire a impozitului pe profit pe anii 2005 si 2006 si la 30.09.2007 (... lei in anul 2005; ... lei in anul 2006 si ... lei la 30.09.2007)

Speta supusa solutionarii este daca diferentele de impozit pe profit suplimentar stabilite pe anul fiscal 2005; 2006 si la 30.09.2007 ca urmare a acestei influente este datorat sau nu la perioada la care se refera, sau regularizarea acestuia o data cu finalizarea obiectivului de investitii, respectiv valorificarea acestuia, ce excede perioadei controlate ,exonereaza petenta de aceasta obligatie.

In fapt, in anul 2005 operatorul economic a efectuat cheltuieli cu munca vie, **in suma de ... lei ron**, reflectate in valoarea lucrarilor de constructii montaj realizate la obiectivul „casa Lac”, pe care nu le-a inregistrat in productia de lucrari si servicii neterminate, anexa nr.1 pag.10-12 si 17, si astfel nu le-a luat in calcul la stabilirea profitului impozabil.

Similar, **in anul 2006**, operatorul economic a efectuat cheltuieli cu munca vie **in suma de ... lei ron** reflectate in valoarea lucrarilor de constructii montaj realizate la obiectivele „casa Lac”, pe care nu le-a inregistrat in productia de lucrari si servicii neterminate anexa nr.1 pag.10-12 si 22 si pe care nu le-a luat in calcul la stabilirea profitului impozabil.

Totodata in perioada **01.01 - 30.09.2007**, suma de ... **ron** reprezentind valoarea lucrarilor de constructii montaj realizate la obiectivele „casa Lac” si „casa Pesceana”, constand in cheltuieli cu munca vie, nu au fost inregistrate in productia de lucrari si servicii neterminate, anexa nr.1 pag.10-12 si 24 si nu au fost luate in calcul la stabilirea profitului impozabil.

Organele de inspectie fiscala au precizat ca sumele de ... ron; ... ron si suma de ... ron **s-au regularizat in luna decembrie 2007, ce excede perioadei verificate, care a vizat inclusiv luna septembrie 2007**, cand operatorul economic a facturat lucrarile de constructii montaj conform facturii nr. .../13.12.2007 in valoare totala de ... ron.

In contestatia formulata operatorul economic sustine ca in mod legal impozitul pe profit suplimentar aferent acestei influente a fost datorat la finele anului 2005 si respectiv 2006 si 30.09.2007, insa in luna dec 2007 cind societatea a vindut obiectivul de investitii acest debit s-a stins, astfel ca aceasta datoreaza numai accesorii nu si impozit pe profit cum gresit apreciaza organele fiscale, contrar prevederilor art 7 alin (2) si (3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

In drept, speta isi gaseste solutionarea in prevederile Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, care pentru anul 2005 sunt aprobate de OMF nr. 306/26.02.2002, valabil pina la data de 31.12.2005, iar incepind 01.01.2006, OMF nr. 1752/17.11.2005 (art.9) care prevad:

Sectiunea 4 „Prevederi referitoare la bilant”, „Active circulante” pct.4.53, 4.54, 4.58, 4.60 din OMF 306/2002 pentru aprobarea Reglementarile contabile simplificate, armonizate cu directivele europene prevede :

“ ACTIVE CIRCULANTE - Generalitati

Recunoasterea activelor circulante[...]

4.53. - În categoria activelor circulante se cuprind:

- stocuri, inclusiv valoarea serviciilor prestate pentru care nu a fost întocmita factura[...]

Evaluarea activelor circulante

4.54. - Activele circulante se înregistrează în contabilitate la costul de achiziție sau costul de producție după caz.[...]

Stocuri [...]

4.58. - În cadrul stocurilor se cuprind:[...]

- **producția în curs de execuție care reprezintă producția care nu a trecut prin toate fazele (stadiile) de prelucrare, prevăzute în procesul tehnologic, precum și produsele nesupuse probelor și recepției tehnice sau necompletate în întregime. În cadrul producției în curs de execuție se cuprind, de asemenea, lucrările și serviciile, precum și studiile în curs de execuție sau neterminate. [..]**

Costul stocurilor

4.60. - **Costul stocurilor trebuie să cuprindă toate costurile aferente achiziției și prelucrării precum și alte costuri suportate pentru a aduce stocurile în formă și în locul în care se găsesc conform pct. 3.1. din prezentul capitol”.**

„ Secțiunea 5 „Prevederi referitoare la contul de profit și pierdere”, „Venituri”, pct.5.2 și pct.5.3 lit.a, din același act normativ, prevăd :

VENITURI

5.2 - În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse.[...]

5.3 - Veniturile din activități curente se pot regăsi sub diferite denumiri, cum ar fi: vânzări, comisioane, dobânzi, dividende.

Contabilitatea veniturilor se ține pe categorii de venituri, după natura lor, astfel:

a) venituri din exploatare, care cuprind:[...]

- **venituri din variația stocurilor, reprezentând variația în plus (creștere) sau în minus (reducere) dintre valoarea la cost de producție efectiv a stocurilor de produse și producția în curs de la sfârșitul perioadei și valoarea stocurilor inițiale ale produselor și producției în curs, neluând în calcul provizioanele pentru depreciere constituite.**

Variația stocurilor de produse finite și în curs de execuție pe parcursul perioadei reprezintă o corecție a cheltuielilor de producție pentru a reflecta faptul că fie producția a marit nivelul stocurilor, fie vânzările suplimentare au redus nivelul stocurilor”.

Prevederile legale mai sus menționate, sunt preluate în totalitate prin OMEF 1752/2005, dar cu o altă numerotare astfel :

Secțiunea 7 „Reguli de evaluare”, pct. 7.3 „Active circulante”, pct. 7.3.2 „Stocuri”, pct.125 alin.1 lit.h, precum și prevederile pct.7.10.1 „Venituri”, pct.209 alin.1,2,3, pct.211 lit. a, pct. 212 alin. 1 lit. b și alin. 2, pct. 215 alin.2 prevederile art.19 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

SECȚIUNEA 7

REGULI DE EVALUARE[...]

7.3. ACTIVE CIRCULANTE[...]

7.3.2. Stocuri [...]

125. - (1) În cadrul stocurilor se cuprind : [...]

h) producția în curs de execuție reprezentând producția care nu a trecut prin toate fazele (stadiile) de prelucrare, prevăzute în procesul tehnologic, precum și produsele nesupuse probelor și recepției tehnice sau necompletate în întregime. În cadrul producției în curs de execuție se cuprind, de asemenea, lucrările și serviciile, precum și studiile în curs de execuție sau neterminate”.[...]

7.10.1. Venituri[...]

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

(2) Activitatile curente sunt orice activitati desfasurate de o entitate, ca parte integranta a obiectului sau de activitate, precum si activitatile conexe acestora.

(3) Câştigurile reprezinta cresteri ale beneficiilor economice care pot aparea sau nu ca rezultat din activitatea curenta dar nu difera ca natura de veniturile din aceasta activitate.

211. - Contabilitatea veniturilor se tine pe feluri de venituri, dupa natura lor, astfel:

a) venituri din exploatare;[..]

212. - (1) Veniturile din exploatare cuprind:[...]

b) venituri din variatia stocurilor, reprezentând variatia în plus (crestere) sau în minus (reducere) dintre valoarea la cost de productie efectiv a stocurilor de produse si productia în curs de la sfârşitul perioadei si valoarea stocurilor initiale ale produselor si productia în curs, neluând în calcul ajustarile pentru depreciere reflectate;[...]

(2) Variatia stocurilor de produse finite si în curs de executie pe parcursul perioadei reprezinta o corectie a cheltuielilor de productie pentru a reflecta faptul ca fie productia a majorat nivelul stocurilor, fie vânzarile suplimentare au redus nivelul stocurilor.

Venituri din prestarea de servicii

215. - [...]

(2) Prestarile nefacturate pâna la sfârşitul perioadei se evidentiaza în contul de "Lucrari si servicii în curs de executie", pe seama veniturilor din productia stocata".

Potrivit reglementarilor legale mai sus mentionate se retine ca din activele circulante fac parte si stocurile al caror cost trebuie sa cuprinda toate costurile aferente achizitiei si prelucrarii precum si alte costuri.

Totodata, potrivit reglementarilor legale susmentionate se retine ca din categoria stocurilor face parte si productia în curs de executie care reprezinta productia care nu a trecut prin toate fazele (stadiile) de prelucrare, prevazute în procesul tehnologic, precum si produsele nesupuse probelor si receptiei tehnice sau necompletate în întregime.

De asemenea, in cadrul veniturilor din exploatare, sunt cuprinse si veniturile din variatia stocurilor, reprezentând variatia în plus (crestere) sau în minus (reducere) dintre valoarea la cost de productie efectiv a stocurilor de produse si productia în curs de la sfârşitul perioadei si valoarea stocurilor initiale ale produselor si productiei în curs, neluând în calcul provizioanele pentru depreciere constituite respectiv ajustarile pentru depreciere reflectate .

Variatia stocurilor de produse finite si în curs de executie pe parcursul perioadei reprezinta o corectie a cheltuielilor de productie pentru a reflecta faptul ca fie productia a marit nivelul stocurilor, fie vânzarile suplimentare au redus nivelul stocurilor.

[Art.19 alin \(1\) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza ca :](#)

Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între **veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal**, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."

Drept urmare, raportat la legea fiscala, profitul impozabil ca regula generala se stabileste ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal.

Asadar, cum veniturile din variatia stocurilor, din categoria carora face parte si productia in curs de executie, reprezinta venituri din exploatare, acestea trebuiesc luate in considerare la stabilirea profitului impozabil din anul fiscal la care acestea se stabilesc.

Asa cum rezulta din actele si documentele existente la dosarul cauzei, petenta a omis sa inregistreze cheltuielile cu salariile la obiectivele de investitii " Casa Lac " si respectiv „casa Pesceana” .asa cum apar prezentate in anexa 1 pag 10 -12 la raportul de inspectie fiscala nr.19.03.2008, in productia de lucrari si servicii neterminata, respectiv nu a inregistrat si venitul corespunzator acestora.

In consecinta, contrar celor de mai sus, veniturile impozabile si respectiv baza impozabila a impozitului pe profit pe anul 2005, 2006 si pe perioada 01.01.2007 - 30.09.2007 au fost diminuate de operatorul economic, cum de altfel recunoaste si petenta in contestatia formulata sustinind ca in mod legal impozitul pe profit suplimentar aferent acestei influente a fost datorat la finele anului 2005 si respectiv 2006 si 30.09.2007.

In ceea ce priveste sustinerea petentei potrivit careia intrucit in luna dec 2007 cind societatea a vindut obiectivul de investitii acest debit s-a stins si deci datoreaza numai accesorii nu si impozit pe profit cum gresit apreciaza organele fiscale, contrar prevederilor art 7 alin (2) si (3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se retin urmatoarele :

Art. 7 -Rolul activ- din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, la alin (2) si (3) prevede :

“(2) Organul fiscal este îndreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea în vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz.

(3) Organul fiscal are obligatia sa examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum si sa îndrume contribuabilii pentru depunerea declaratiilor si a altor documente, pentru corectarea declaratiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.”

Raportat la dispozitiile legale invocate de petenta, se retine ca organele de inspectie fiscala s-au conformat **stabilind starea de fapt a operatorului economic pe perioada verificata** privind neinregistrarea de catre acesta a veniturilor din productia de lucrari si servicii neterminata corespunzator cheltuielilor cu salariile la obiectivele de investitii " Casa Lac " si respectiv „casa Pesceana”, cu consecinta fiscala a diminuarii bazei impozabila a impozitului pe profit pe anul 2005, 2006 si la 30.09.2007, fapt recunoscut si in contestatia formulata.

Sustinerea petentei potrivit careia organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere ca diferenta de impozit stabilita ca urmare a acestei influente s-a regularizat in luna decembrie 2007, nu poate fi primita de organele de solutionare din urmatoarele considerente:

- data regularizarii - decembrie 2007 excede perioadei verificate, urmind ca aceasta sa fie luata in considerare ulterior, cu ocazia efectuarii inspectiei fiscale care va cuprinde si perioada decembrie 2007;

- diferentele anuale de venituri constatate ca urmare a acestei influente sunt impozabile la perioada la care se refera, cum de altfel recunoaste si petenta, iar potrivit legii fiscale profitul impozabil se determina “ **ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.**”

Drept urmare, avind in vedere considerentele precizate anterior se retine ca neintemeiata contestatia formulata la acest capat de cerere.

In concluzie, potrivit considerentelor prezentate anterior, la literele A, B si C se retine ca legal datorat debitul suplimentar constind in impozit pe profit in suma de .. lei.

D. Referitor la accesoriile in suma de .. lei ron aferente impozitului pe profit

In fapt, prin decizia de impunere nr. ... /...2008, s-au stabilit accesorii aferente diferentei suplimentare de impozit pe profit de ... lei, in suma de ... din care, pentru suma de ... lei ron DGFP Valcea s-a constituit parte civila potrivit plingerii penale nr./....2008.

Din diferenta de impozit pe profit stabilita in sarcina sa de 388.816 lei, SC R SA a exercitat calea administrativa de atac pentru suma de ... lei din care ... lei face obiectul plingerii penale nr. .../.....2008.

Asadar, recapitulind rezulta urmatoarea situatie :

- potrivit considerentelor retinute anterior la pct.1 lit A, B si C impozitul pe profit in suma de ... lei (... -) este legal datorat de petenta;

- petenta recunoaste ca datoreaza impozitul pe profit in suma de lei prin neexercitarea caili administrative de atac prevazute de lege pentru aceasta suma.

Asadar, potrivit principiului de drept "**accessorium sequitur principale** " iar în sarcina petentei s-a stabilit ca legal datorat impozit pe profit în sumă de ... lei (... lei contestat + ... lei recunoscut ca legal datorat), pe cale de consecinta rezulta ca petenta datoreaza si accesoriile in suma de 240.062 lei aferente (.... - ... lei acestuia, asupra carora urmeaza sa se pronunte in consecinta.

2. Referitor la Taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei si accesorii aferente taxei pe valoare adaugata suplimentare in suma de ... lei

A. Privitor la neacordarea dreptului de deducere al taxei pe valoare adaugata in suma de ... lei din care : lei in anul 2005 si lei in anul 2006

Speta supusa solutionarii este daca petenta poate beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoare adaugata aferente serviciilor turistice, de cazare si transport, precum si pentru servicii manipulare si depozitare hartie ziar, in conditiile in care nu demonstreaza ca acestea au fost achizitionate in folosul operatiunilor sale taxabile.

In fapt,_ in anul 2005, SC R SA a inregistrat in contabilitate facturile fiscale emise de: SC P SA Piatra Mare reprezentand avans servicii turistice in valoare totala de ... RON din care TVA in suma de ... **RON** ; SC Mr. P C SRL reprezentand servicii cazare si transport in valoare totala de ... RON din care TVA ... **RON**; SC S.I. SRL in valoare totala de ... RON din care TVA in suma de ... **RON** reprezentand prestari servicii manipulare si depozitare hartie ziar (anexa nr.2 pag.5 si anexa nr.1 pag. 30, 32 si 35 la raportul de inspectie fiscala) pentru care a considerat ca beneficiaza de drept de deducere a TVA inscrise in acestea.

Similar a procedat si in anul 2006, pentru TVA in suma de ... lei, inscrise in factura fiscala emisa de SC T.B. SA nr./....2006 reprezentand cazare externa pentru 4 persoane.

Organele de inspectie fiscala apreciind ca prestarile de servicii nu sunt aferente veniturilor si cheltuielile efectuate nu au legatura cu activitatea economica a operatorului economic, respectiv ca serviciile nu au fost prestate in folosul operatiunilor taxabile, ne reprezentand nici alte documente justificative din care sa rezulte ca serviciile s-au prestat in scopul realizarii de operatiuni taxabile, nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoare adaugata inscrise in acestea.

In contestatia formulata petenta sustine ca facturile fiscale in cauza reprezentind c/val servicii de cazare si transport pentru persoanele din conducere ale societatii si salariatii care s-au deplasat in interesul serviciului, beneficiaza de dreptul de deducere potrivit preved art145 alin3 lit a Cod fiscal, in justificarea caruia documentele prezentate intrunesc conditiile prevazute la art 155 alin 8 Cod fiscal.

In drept, art.145 alin.3 lit. a si alin.6 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare prevede :

Art. 145 Dreptul de deducere

(1) Dreptul de deducere ia nastere în momentul în care taxa pe valoarea adugata deductibila devine exigibila.[...]

(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alt persoana impozabila:[...]"

(6) În condițiile stabilite prin norme, se acorda dreptul de deducere a taxei pe valoarea adugata pentru achizițiile de bunuri si/sau servicii destinate realizarii operatiunilor prevazute la alin. (3) - (5), efectuate de persoane impozabile înainte de înregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adugata, care nu aplica regimul special de scutire prevazut la art. 152.

Pct 50 alin.3 lit. a din Normele de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal aprobate de HG 44/2004, prevede :

" Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin (1) si (2) trebuiesc indeplinite urmatoarele cerinte :

a) bunurile respective urmeaza a fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere ;[...]"

Potrivit prevederilor legale susmentionate rezulta ca operatorii economici beneficiaza de drept de deducere al taxei pe valoare adaugata, pentru bunurile si serviciile achizitionate daca acestea sunt destinate in folosul operatiunilor sale taxabile.

Potrivit considerentelor retinute anterior la pct 1 lit A, Impozit pe profit, din actele si documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că contestatara nu a probat cu documente necesitatea si finalitatea deplasarilor efectuate cu elemente care să definească concret natura si scopul acestora (incheierea de contracte, achizitii, negocieri, studii de piata sau altele asemenea) astfel incit sa se poata aprecia daca cheltuielile efectuate au fost angajate în scopul dezvoltării activității petentei și/sau promovării relațiilor comerciale cu diverși clienți și furnizori si respectiv realizarea de operatiuni taxabile in sensul taxei pe valoare adaugata.

Asadar, raportat la situatia de drept, se retine ca serviciile nu au fost achizitionate in folosul operatiunilor taxabile ale petentei, aceasta neputind beneficia de dreptul de deducere al TVA aferenta acestora in suma de lei (.... ++).

In ceea ce priveste **serviciile de manipulare si depozitare hartie ziar** achizitionate de la SC S..I. SRL conform facturii fiscale BCVGF .../.....2005 in valoare totala de ... RON din care TVA in suma de ... lei ron (anexa nr.1 pag.35) din actele si documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta ca in perioada verificata petenta a achizitionat si vindut hirtie de ziar, neinregistrind venituri din atare operatiuni.

Drept urmare, se retine ca, cheltuiala efectuata in baza careia s-a dedus si TVA nu este aferenta activitatii desfasurate de petenta, si in consecinta aceasta nu poate beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoare adaugata.

Mai mult decit atit, prin contestatia formulata petenta nu contesta masura dispusa de organele de inspectie fiscala de neacordare a dreptului de deducere a cheltuielii in suma de 16.496 lei, reprezentind prestarile de servicii de depozitare si manipulare hirtie ziar in cauza si drept urmare, contestarea taxei pe valoare adaugata aferenta acestei cheltuieli apare cu atit mai mult neintemeiata si nejustificata.

In concluzie, avind in vedere situatia de fapt si de drept se retin ca neintemeiate sustinerile petentei la acest capat de cerere.

B. Referitor la masura de neacordare a deducerii taxei pe valoare adaugata in suma de ... lei ron din care ... lei ron in anul 2005 si in anul 2006

Speta supusa solutionarii este daca operatorul economic poate beneficia de drept de deducere al taxei pe valoare adaugata pentru chiria facturata de alti operatori economici, in conditiile in care acestia nu au avut in anul 2005 si respectiv 2006 notificare catre organul fiscal teritorial din care sa rezulte optiunea de taxare a operatiunilor de inchiriere a spatiilor respective.

In fapt, in anul 2005, SC R SA a inregistrat in contabilitate taxa pe valoare adaugata deductibila in suma de 1.300,08 lei ron, inscrisa in facturile fiscale emise de COOP.DE CONSUM B (anexa nr.2 pag.1-4), reprezentand c/val chirie pentru spatiile inchiriate, pentru care aceasta nu a avut in anul 2005 notificare catre organul fiscal teritorial din care sa rezulte optiunea de taxare a operatiunilor de inchiriere a spatiilor respective.

Similar, SC R SA a procedat si in anul 2006, inregistrind in contabilitate TVA deductibila in suma de ... lei RON inscrisa in facturile fiscale emise de COOP. DE CONSUM B si SC G SRL (anexa nr.2 pag.1), reprezentand c/val chirie pentru spatiile inchiriate de la acesti operatori economici, care nu au notificat organul fiscal teritorial optiunea de taxare a operatiunilor de inchiriere a spatiilor respective.

Pentru suma de lei (.... +) reprezentind TVA, SC R SA a considerat ca beneficiaza de drept de deducere.

Organele de inspectie fiscala au apreciat ca nu au fost respectate preved. art. 141 alin.2 lit. k si alin. 3 din Legea 571/2003 modificata si completata coroborate cu prevederile pct.42 alin.3 si pct.44 din HG 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare si astfel, SC R SA ca beneficiar al operatiunilor de inchiriere nu are dreptul de deducere a TVA in suma de RON.

In contestatia formulata petenta sustine ca prevederile invocate ale art. 141 alin2 lit k din cod fiscal sunt obligatorii numai pentru vinzator, iar pe de alta parte, vinzatorul nu a emis nici o fct storno pentru corectarea facturilor initiale conform prevederilor pct. 44 din HGR 44/2004, iar legiuitorul nu a instituit la acea data obligativitatea solicitarii de la cumparator a notificarii privind optiunea de taxare exercitata de vinzator. Mai mult decit atat, organele de inspectie fiscala nu fac nici o referire la faptul ca s-au intreprins controale incrucisate pentru a se edifica daca vinzatorul a depus sau nu acea notificare. Drept urmare, cum vinzatorul a facturat chiria cu TVA si nu a stornat facturile emise, documentele emise produc efecte juridice, iar informatiile furnizate de facturile in cauza, sustin ca acestea sunt in conformitate cu prevederile art.155 alin 8 Cod fiscal.

Asadar, petenta sustine ca atita timp cit achizitiile sunt reale, iar documentele contin informatiile prevazute la art155 alin 8 cod fiscal, bunurile si serviciile fiind achizitionate in folosul operatiunilor taxabile, in mod legal si-a exercitat dreptul de deducere al TVA din acestea.

In drept, art. 141 Scutiri pentru operatiunile din interiorul tarii

(2) Alte operatiuni scutite de taxa pe valoarea adugata:

k) arendarea, concesionarea si închirierea de bunuri imobile, cu urmatoarele exceptii:

1. operatiunile de cazare care sunt efectuate în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu functie similara, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping;
2. serviciile de parcare a vehiculelor;
3. închirierea utilajelor si a masinilor fixate în bunurile imobile;
4. închirierea seifurilor;[...]

(3) Orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea operatiunilor prevazute la alin. (2) lit. k), în conditiile stabilite prin norme."

Pct. 42 alin 3 din Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal aprobate de HGR. 44/ 2004 prevede :

" (3) Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoare adaugata pot opta pentru aplicarea regimului de taxare pentru orice operatiune prevazuta la art.141 alin (2) lit. k din Codul fiscal. **Optiunea de aplicare a regimului de taxare se notifica organelor fiscale teritoriale pe formularul prevazut in anexa nr.1 la prezentele norme metodologice si se aplica de la data inscrisa in notificare.** In situatia in care numai o parte dintr-un imobil este utilizata pentru realizarea operatiunilor prevazute la art. 141 alin (2) lit. k) din Codul fiscal se opteaza pentru taxarea acestora, in notificarea transmisa organului fiscal se va inscrie in procente partea din imobil destinata acestor operatiuni. "

Pct. 44 din acelasi act normativ prevede :

" Scutirile de taxa pe valoare adaugata prevazute la art. 141 sin Codul fiscal sunt obligatorii, cu exceptia operatiunilor prevazute la art.141 alin (2) lit k) din Codul fiscale pentru care art. 141 alin (3) din Codul fiscal prevede dreptul de optiune pentru aplicarea regimului de taxare. Scutirile de taxa pe valoare adaugata se aplica livrarilor de bunuri si/sau prestarilor de servicii realizate de orice persoana impozabila. **Daca o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoare adaugata a facturat in mod eronat cu taxa pe valoare adaugata livrari de bunuri si/sau prestari de servicii scutite de taxa pe valoare adaugata catre beneficiari care au sediul activitatii economice sau un sediu permanent ori, in lipsa acestuia, domiciliul sau resedinta obisnuita in Romania, este obligata sa storneze facturile emise. Beneficiarii unor astfel de operatiuni nu au dreptul de deducere a taxei pe valoare adaugata, aplicata in mod eronat pentru o operatiune scutita; acestia trebuie sa solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxa pe valoare adaugata si emiterea unei noi facturi fara taxa pe valoare adaugata. "**

Potrivit prevederilor legale susmentionate se retine ca operatiunile de inchiriere a bunurilor imobile fac parte din categoria operatiunilor scutite de taxa pe valoara adaugata, cu anume exceptii prevazute in mod expres de lege.

Cum in speta este vorba de inchiriere de spatii, operatiune care nu apare printre exceptiile prevazute de lege, se retine ca aceasta reprezinta o operatiune scutita in sensul taxei pe valoare adaugata, scutire care este obligatorie.

Totodata, legiuitorul a avut in vedere in sens derogatoriu si situatia in care persoana impozabila care realizeaza atare operatiuni opteaza pentru aplicarea regimului de taxare, cu conditia ca aceasta optiune sa fie notificata organului fiscal teritorial pe formularul prevazut in anexa nr.1 la normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate de HGR 44/2004 si se aplica de la data inscrisa in notificare.

Astfel, numai in situatia in care vinzatorul detine aceasta notificare catre organul fiscal teritorial a optiunii de taxare a operatiunii de inchiriere acesta are dreptul sa inscrie taxa pe valoare adaugata pe facturile emise in acest sens si respectiv cumparatorul are dreptul sa o deduca.

Altfel spus, inchirierea in cauza fiind potrivit legii o operatiune scutita, pentru a deduce TVA inscrisa in facturile emise de vinzator, petenta trebuia sa se asigure ca acesta a indeplinit conditiile prevazute de lege respectiv a fost notificat organul fiscal teritorial.

In caz contrar petenta, ca beneficiara a unor astfel de operatiuni nu are dreptul de deducere a taxei pe valoare adaugata aplicata in mod eronat de vinzator pentru o operatiune scutita. In lipsa dovezii ca vinzatorul a optat pentru taxarea operatiunii de inchiriere, potrivit legii, petenta trebuia sa-i solicite acestuia stornarea facturii cu taxa pe valoare adaugata si emiterea unei noi facturi fara taxa pe valoare adaugata, fapt care in speta nu s-a intimplat.

Din actele si documentele existente la dosarul cauzei, se retine astfel ca petenta si-a dedus taxa pe valoare adaugata aferenta operatiunilor de inchiriere spatii, fara a se asigura ca cumparatorul/furnizorul a indeplinit conditiile si respectiv are dreptul de a taxa operatiunile in cauza.

Drept urmare, se retine ca in loc sa solicite cumparatorului copie de pe notificarea optiunii de taxare a operatiunilor de inchiriere depusa la organul fiscal sau stornarea facturii cu taxa pe valoare adaugata si emiterea unei noi facturi fara taxa pe valoare adaugata, petenta si-a dedus taxa pe valoare adaugata asumindu-si astfel riscul anularii dreptului de deducere a acesteia .

Referitor la sustinerea petentei potrivit careia, prevederile art. 141 alin2 lit k din cod fiscal sunt obligatorii numai pentru vinzator, iar pe de alta parte , vinzatorul nu a emis nici o factura storno pentru corectarea facturilor initiale conform prevederilor pct. 44 din HGR 44/2004, aceasta nu poate fi primita de organele de solutionare deoarece asa cum s-a aratat mai sus, beneficiarii operatiunilor de inchiriere spatii nu au dreptul de deducere a taxei pe valoare adaugata, aplicata in mod eronat pentru o operatiune scutita avind obligatia sa solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxa pe valoare adaugata si emiterea unei noi facturi fara taxa pe valoare adaugata.

Asadar, legiuitorul prevede obligatii atit pentru vinzator/furnizor cit si pentru cumparator/beneficiar.

Referitor la sustinerea petentei potrivit careia legiuitorul nu a instituit la acea data obligativitatea solicitarii de la cumparator a notificarii privind optiunea de taxare exercitata de vinzator, nici aceasta nu poate fi primita de organele de solutionare, deoarece desi intr-adevar aceasta obligatie nu a fost prevazuta in mod expres de legiuitor, asa cum s-a aratat anterior, neprocedind in acest fel, petenta si-a asumat riscul anularii dreptului de deducere a acesteia.

Referitor la sustinerea petentei potrivit careia organele de inspectie fiscala nu fac nici o referire la faptul ca s-au intreprins controale incrucisate pentru a se edifica daca vinzatorul a depus sau nu acea notificare, aceasta nu poate fi luata in considerare in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece in speta petenta trebuia sa demonstreze cu documente ca poate beneficia de drept de deducere a TVA si nu organele de inspectie fiscala.

De altfel, nici cu ocazia inspectiei fiscale efectuate, nici cu ocazia contestatiei formulate petenta nu prezinta dovezi ale notificarii optiunii de taxare a operatiunilor de inchiriere de catre furnizori/vinzatori.

Totodata o eventuala verificare incrucisata ar fi insemnat consum de timp, intreruperea inspectiei fiecale pina la obtinerea rezultatelor controalelor incrucisate, iar potrivit dispozitiilor legale in materie, controalele incrucisate se solicita in situatia in care organele de inspectie fiscala au suspiciuni temeinic fundamentate asupra realitatii si legalitatii unor operatiuni economice efectuate de operatorul economic, ceea ce nu este cazul in speta.

Referitor la sustinerea petentei potrivit careia cum vinzatorul a facturat chiria cu TVA si nu a stornat facturile emise, documentele emise produc efecte juridice, iar informatiile furnizate de facturile in cauza, sustin ca acestea sunt in conformitate cu prevederile art.155 alin 8 Cod fiscal, iar operatiunile sunt reale, bunurile si serviciile fiind achizitionate in folosul operatiunilor taxabile si in mod legal si-a exercitat dreptul de deducere al TVA din acestea, nici aceasta nu poate fi luata in considerare in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece asa cum s-a aratat mai sus, in speta, dreptul de deducere al TVA nu se rezuma numai la existenta facturilor in original si a completarii corecte a acestora.

In concluzie, avind in vedere situatia de fapt si de drept, sustinerile petentei la acest capat de cerere apar ca neintemeiate.

C. Referitor la masura de neacordare a deductibilitatii taxei pe valoare adaugata in suma de ... lei ron, pe anul 2007, stabilita ca urmare a ajustarii TVA deductibile aferente modernizarii unui spatiu achizitionat in anul 2001, caruia i-a fost modificata destinatia de utilizare in luna iunie 2007 prin inchirierea acestuia, inchiriere care face parte din operatiunile scutite de taxa pe valoare adaugata.

In fapt, in contestatia formulata petenta nu vine cu nici un argument referitor la acest capat de cerere (pct. II - TVA, lit. g) si nu il motiveaza in vreun fel.

In drept, art. 206, alin.1 lit. c și d și art. 213 alin.1 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precizează :

" Forma și conținutul contestației

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

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;[....] "

Art 213 alin.1 din același act normativ precizează :

" 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.**"

Totodată conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 519/2005:

" **Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.**"

Asadar, desi contestatoarea a fost instiintata de organele de inspectie fiscala cu adresa nr./....2008, primita la data de2008 conform confirmarii de primire existenta la dosarul cauzei, asupra obligativitatii motivarii in fapt si in drept a contestatiei formulate,aceasta nu a inteles sa dea curs solicitarii organelor fiscale emitente a actului administrativ fiscal atacat, deoarece prin completarea adusa cu scrisoarea nr./....2008, aceasta nu a argumentat in vreun fel contestatia la acest capat de cerere.

Drept urmare, având în vedere considerentele reținute mai sus organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei, rețin că masura dispusa de organele de inspectie fiscala de ajustare a taxei pe valoare adaugata in suma de lei ron aferente modernizarilor efectuate la spatiul situat in Rm. Valcea str. ... nr. pina la data la care operatorul economic a modificat destinatia de utilizare a spatiului in sensul ca nu l-a utilizat in folosul operatiunilor taxabile, in temeiul pct.119 din Legea 343/2006 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, este legal stabilita în sarcina petentei, urmând ca acțiunea formulată la acest capăt de cerere să fie respinsă ca nemotivată.

In concluzie, avind in vedere considerentele retinute anterior la punctul 2 literele A, B si C se retine ca legal stabilita in sarcina SC R SA diferenta suplimentara de taxa pe valoare adaugata in suma de lei ron.

D. Referitor la accesoriile aferente taxei pe valoare adaugata in suma de lei ron (... -)

In fapt, prin decizia de impunere nr. ... /.....2008, s-au stabilit accesorii aferente diferentei suplimentare de taxa pe valoare adaugata de ... lei, in suma de ... lei din care, pentru suma de ... lei ron DGFP Valcea s-a constituit parte civila potrivit plingerii penale nr. .../.....2008.

Din diferenta de taxa pe valoare adaugata, stabilita in sarcina sa de lei, SC R SA a exercitat calea administrativa de atac pentru suma de lei din care lei face obiectul plingerii penale nr. .../.....2008.

Asadar, recapitulind rezulta urmatoarea situatie :

- potrivit considerentelor retinute anterior la pct.2 lit A, B si C taxa pe valoare adaugata in suma de lei(.... -) este legal datorat de petenta;

- petenta recunoaste ca datoreaza taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei (... stabilita - lei contestata) prin neexercitarea caili administrative de atac prevazute de lege pentru aceasta suma.

Asadar, potrivit principiului de drept **“accesorium sequitur principale”** iar în sarcina petentei s-a stabilit ca legal datorata taxa pe valoare adaugata în sumă de .. lei (... lei contestat + ... lei recunoscut ca legal datorat), pe cale de consecinta rezulta ca petenta datoreaza si accesoriile in suma de lei (.... -) aferente acestuia, asupra carora urmeaza sa se pronunte in consecinta.

3. Referitor la suma de ... lei, reprezentind venituri estimate din care : ... lei ron in anul 2005; ... in anul 2006 si ..., in anul 2007, cu consecinta stabilirii unui impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei ron, accesorii aferente impozitului pe profit in suma de ... lei, ... lei TVA si accesorii aferente TVA in suma de ... lei

In fapt, urmare verificarii faptice a carnetelor de facturi fiscale achizitionate si utilizate de operatorul economic in perioada verificata, s-a constatat lipsa a 62 de file din carnetele de facturi constind in facturi fiscale lipsa, asa cum apar prezentate in anexa1 pag 1 la raportul de inspectie fiscala si respectiv procesul verbal nr.....2008.

Drept urmare, organele de inspectie fiscala au luat in calcul veniturile inregistrate din vanzarea marfurilor de catre SC R SA in perioada in care au fost utilizate carnetele de facturi fiscale din care fac parte formularele de facturi fiscale constatate lipsa, din care s-a scazut cheltuiala cu marfa din aceeasi perioada, si au estimat pretul mediu de vnzare.

De asemenea s-a stabilit ponderea adaosului comercial practicat in perioada respectiva, procent care s-a aplicat asupra veniturilor estimate, rezultand baza impozabila la care s-a aplicat cota de impozit pe profit de 16%.

Media veniturilor estimate pentru fiecare factura fiscala lipsa s-a calculat ca raport intre veniturile inregistrate in trimestrul luat ca baza de calcul si nr. de facturi fiscale emise pentru inregistrarea acelor venituri.

Modul de calcul apar detaliat in anexa 1 pag 2 la raportul de inspectie fiscala si respectiv procesul verbal nr...../.....2008.

S-au estimat astfel venituri neinregistrate de operatorul economic in suma de ... lei, din care ... lei ron in anul 2005; ... in anul 2006 si ... in anul 2007, cu consecinta fiscala a majorarii bazei impozabile a profitului impozabil anual si stabilirii unei diferente de impozit pe profit in suma de lei .

Totodata aferent veniturilor astfel estimate s-a colectat TVA in suma totala de ... lei ron din care ... lei aferent anului 2005; ... lei aferent anului 2006 si ... lei aferent perioadei 01.01.2007 - 30.09.2007

Organele de inspectie fiscala au apreciat ca nu s-au respectat prevederile art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, iar raspunderea pentru veniturile stabilite suplimentar in suma de ... lei RON si a taxei pe valoare adaugata in suma de ... lei ron apartine d-lui P.C. - administrator al SC R SA.

In conformitate cu prevederile art.11, lit c din Legea 87/1994 rep pentru combaterea evaziunii fiscale cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile art. 9 ,alin 1 ,lit.b din Legea 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, sub nr./.....**2008**, s-a formulat plingere penala, impotriva administratorului SC R SA dl. P.C.

In contestatia formulata petenta sustine ca in mod eronat organele de inspectie fiscala invocind prevederile art.6, 15 si 66 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala au procedat la estimarea bazei de impunere, apreciind ca au fost incalcate prevederile art.11 litc din Legea 87/1994 privind combaterea evaziunii fiscale coroborat cu art.9 alin (1) lit b si art 14 din Legea 241/2005, din urmatoarele considerente :

- nu este vorba de omisiunea de a evidentia in tot sau in parte in actele contabile a operatiunilor comerciale si nici de vreo infractiune savirsita de administrator cum eronat

apreciaza organele de control in pag 14 din raportul de inspectie fiscala, fiind **documente pierdute** ce puteau fi reconstituite daca organul de control ar fi dispus aceasta masura ;

- estimarea bazei de impunere este nelegala deoarece nici societatea nici administratorul acesteia nu se afla in vreuna din situatiile prevazute la pct. 65.1 din HGR 1050/2004, iar afirmatia acestora potrivit careia s-a omis cu stiinta inregistrarea in contabilitate a acestor venituri estimate este nelegala;

- incadrarea in prevederile art. 14 din Legea 241/2005 este eronata deoarece nu s-a stabilit de organele in drept ca administratorul a savirsit vreo infractiune, neexistind vreo hotarire judecatoreasca definitiva de condamnare pentru infractiune.

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care Activitatea de Inspecție Fiscală în baza constatărilor ce se regăsesc în Decizia de impunere nr. din2008, Raportul de inspecție fiscală nr. .../....2008 și Procesul verbal de control nr..../....2008, a înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria Rm.Vâlcea plingerea penală nr. .../....2008.

Avind in vedere aspectele sesizate s-a apreciat că societatea a prejudiciat bugetul statului cu suma de ... lei ron din care care ... lei ron impozit pe profit; ... lei accesorii aferente acestuia, TVA in suma de ... lei si accesorii aferente de ... lei ron, **ce include si suma de ... lei din** care : impozit pe profit ... lei ron; accesorii aferente .. lei ;TVA de ... si accesorii de ... lei pentru care s-a exercitat calea administrativă de atac prevăzută de Codul de procedură fiscală.

În drept, art. 214 alin. (1), lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. la 31.07.2007, precizează :

"Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă.

(1) *Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când :*

a) *organul de control care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă."*

Astfel, se reține că între stabilirea obligațiilor bugetare datorate de societatea contestatoare prin Decizia de impunere nr. .../2008 in suma de lei și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite și consemnate prin Procesul-verbal încheiat la data de2008 ale căror constatări se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr./2008, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată de **SC R SA**, există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei dedusă judecătii.

Această interdependență constă în faptul că **SC R SA** nu a înregistrat în evidența contabilă venituri de pe facturi fiscale constatate lipsa de organele de inspectie fiscala, pe motiv că *acestea s-au pierdut* si nu este vorba de omisiunea de a evidentia in tot sau in parte in actele contabile a operatiunilor comerciale deoarece acestea nu au avut loc.

Așadar, față de cele de mai sus, organele de soluționare rețin că în funcție de solutia ce urmeaza a se pronunta de instanta penala care va stabili dacă petenta a efectuat sau nu operatiuni comerciale si dacă aceasta trebuia să creeze sau nu venituri aferente acestora, cu toate consecintele fiscale ce decurg din aceasta, se afla in imposibilitatea de a se pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, prioritatea de soluționare în speță avind-o organele de cercetare penală .

Luând în considerare situația de fapt și prevederile legale menționate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Direcția Generala a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea, nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care se va suspenda soluționarea contestației pe cale administrativă pentru suma totala de **lei ron**, reprezentând impozit pe profit suplimentar, taxa pe valoare adaugata și accesorii aferente acestora.

În funcție de soluția pronunțată cu caracter definitiv pe latură penală, procedura administrativă va fi reluată în condițiile legii, în temeiul art. 214 alin. (3) din Ordonanța

Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată la 31.07.2007, care precizează: " Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]".

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) si alin (3), art.209 alin.(1) lit. a), art. 214 alin (1) lit.a, art.216 alin.(1)si (4) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se :

D E C I D E :

Art.1 Respingerea contestației formulate de **S.C. R SA** ca neântemeiată pentru suma de ... **lei ron** din care: .. lei ron impozit pe profit, ... lei ron accesorii aferente, TVA suplimentar în sumă de .. lei Ron, si accesorii aferente de ... lei ron.

Art.2 Respingerea contestației formulate de **S.C. R SA** ca nemotivata pentru suma de **lei ron** TVA suplimentar .

Art.3 Respingerea contestației formulate de **S.C. R SA** ca inadmisibila pentru masura de majorare a bazei de impunere a impozitului pe profit pe anul 2005 cu suma de ... lei, pentru care aceasta nu a inteles sa conteste si impozitul aferent.

Art.4 Suspendarea soluționării contestației formulate de **SC R SA** pentru suma totală de ... **lei ron**, reprezentând impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei, accesorii aferente in suma de ... lei, taxa pe valoare adaugata in suma de .. lei si accesorii aferente in suma de ... lei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie .

Transmiterea dosarului cauzei organului de inspecție fiscală urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea, acesta să fie înaintat organului competent, pentru soluționarea cauzei în funcție de soluția pronunțată .

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .

DIRECTOR EXECUTIV,