



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Bacău
Biroul Soluționare Contestații



Str. Dumbrava Roșie
Nr. 1-3, Bacău
Tel : +0234 51 00 15
Fax : +0234 51 00 03

Nr. ____/____

DECIZIA NR. 81/2012

privind solutionarea contestatiei formulata de SC X, impotriva Deciziei de impunere nr. X, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau, inregistrata la Directia generala a finantelor publice Bacau sub nr. X

Directia generala a finantelor publice Bacau a primit spre solutionare de la Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau, cu adresa nr. X, contestatia formulata de SC X, inregistrata la institutia noastra sub nr. X.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere nr. X, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau, iar obiectul contestatiei il constituie suma totala de X lei, reprezentand:

- X lei– impozit pe profit;
- X lei– majorari intarziere impozit pe profit;
- X lei– taxa pe valoarea adaugata de plata;
- X lei – majorari intarziere TVA.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de alin. (1) al art. 207 “Termenul de depunere a contestatiei” din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In indeplinirea regulilor procedurale, contestatia este semnata de doamna X, in calitate de administrator la SC X, si este confirmata cu stampila societatii.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X, solicita anularea deciziei de impunere inregistrata sub nr. X, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau, prin care s-au stabilit de plata obligatii fiscale suplimentare in suma totala de X lei, reprezentand: X lei– impozit pe profit; X lei– majorari de intarziere impozit pe profit; X lei– TVA; X lei – majorari de intarziere TVA.

1. Petenta contesta afirmatiile si sumele calculate suplimentar, sub forma impozitului pe profit in suma de X lei si majorarile de intarziere aferente, in suma de X lei de catre inspectorii fiscali, mentionand in sustinere urmatoarele:

a) Cu privire la cheltuielile cu materialele consumabile (contul 602.08) in suma de X si cheltuieli cu piese auto (contul 602.04) in suma de X lei, petenta sustine si anexeaza la contestatie urmatoarele *“documente justificative care probeaza intrarea acestor materiale in societate, cum sunt:*

avize. X

facturi nr. X

note de intrare receptie. X

bonuri de consum. X

De asemenea petenta sustine ca, materialele achizitionate cuprind *„imprimare cu regim special, stampile, materiale pentru reparatie si intretinere hale, magazii, incinte si utilaje folosite de societate pentru desfasurarea activitatii economice” ...”au fost indispensabile bunei desfasurari a activitatii societatii”...si au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile”...”dat fiind faptul ca la data de X, s-a inregistrat un profit net din activitatea economica in valoare de X, pentru care s-a virat un impozit pe profit in valoare de X lei”.*

Petenta precizeaza ca, desi documentele mai sus mentionate, atasate la dosarul contestatiei, au fost puse la dispozitia inspectorilor fiscali, nu au fost luate in considerare, si nici nu i s-au adus la cunostinta, motivele pentru care inspectorii fiscali nu au luat in considerare aceste documente.

b) Cu privire la ajustarea veniturilor in suma de X lei, aferenta vanzarilor sub pretul de achizitie a unor utilaje de lucru si mijloace de transport, petenta sustine ca *„potrivit prevederilor Codului Fiscal, deducerea cheltuielilor nu este conditionata de acoperirea integrala prin venituri, atat timp cat tranzactiile care au generat aceste cheltuieli si veniturile au substanta economica.”*

Petenta sustine ca: *„a realizat vanzarea la un pret mai mic decat cel de achizitie, din motive economice, fiind constransa din lipsa de lichiditati si din lipsa de alte oferte, iar vanzarea s-a realizat catre o societate fata de care nu exista o relatie de afiliere...pentru efectuarea tranzactiei la care se face referire, societatea a avut incheiat contractul de vanzare-cumparare nr. X, care avea ca si durata contractuala data de X, data cand trebuia sa se achite valoarea contractului.”*

De asemenea, societatea contestatoare mentioneaza: *”vanzarea utilajelor si a mijloacelor de transport catre SC X, nu a fost o tranzactie artificiala, fiind justificata si prin adresa nr. X, prin care cumparatorul declara ca nu detine resursele financiare necesare platii contractului”...”in luna aprilie X, facturile de vanzare a mijloacelor fixe emise in luna decembrie X au fost stornate, mijloacele fixe revenind in gestiunea societatii la aceeasi valoare cu cea de iesire, prin urmare aceasta tranzactie nu a avut impact fiscal datorita reintrarii mijloacelor de transport in patrimoniul societatii, societatea fiind indreptatita la*

corectarea declaratiei anuale de impozit pe profit aferenta anului X, prin anularea impozitarii veniturilor din vanzarea mijloacelor fixe catre SC X.”

In concluzie, petenta sustine ca, sumele stabilite suplimentar in contul impozitului pe profit sunt neintemeiate si fara fundament si solicita *„admiterea contestatiei si anularea deciziei de impunere.”*

In baza documentelor si argumentelor sustinute in contestatie in ceea ce priveste sumele stabilite de plata in contul impozitului pe profit, petenta solicita si anularea accesoriilor calculate in suma de X lei, reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere.

2. Referitor la argumentele si constatările organului de inspectie fiscala privind taxa pe valoarea adaugata, petenta le considera nefondate si lipsite de temei legal, din motivele pe care le enunta in continuare:

a) Cu privire la colectarea TVA in suma de X lei, rezultata ca urmare a ajustarii veniturilor in suma de X lei, aferenta vanzarilor sub pretul de achizitie a unor utilaje de lucru si mijloace de transport, petenta sustine ca argumentele inspectorilor sunt: *„nefondate si lipsite de temei legal”* deoarece tranzactia *„s-a efectuat la un pret mai mic decat cel aferent achizitiei catre X, pe baza facturilor nr. X, in conformitate cu prevederile contractului incheiat intre parti, respectiv contractul de vanzare cumparare nr. X.”*

SC X invoca prevederile art. 137 alin. (1) din Codul fiscal si mentioneaza: *„avand in vedere ca societatea avea de incasat suma de X lei(inclusiv TVA) de la cumparator, indiferent daca acesta obtine profit sau nu, baza impozabila in scopuri de TVA va fi aceasta suma.”*

Petenta precizeaza ca, in acest sens a fost emisa Decizia Curtii Europene de Justitie C-285/10 Campsa Estaciones de Servicio SA impotriva Administracion del Estado si sustine ca *„din punct de vedere al TVA, atat timp cat exista o contrapartida care urmeaza a fi platita pentru o anumita tranzactie, aceasta contrapartida reprezinta baza de impozitare a TVA, si nu trebuie aplicate criteriile obiective pentru determinarea acesteia.”*

Prin adresa fara numar, inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau sub nr. X, petenta aduce completari la contestatie, mentionand urmatoarele:

„Conform Circularei nr. 52657 din 13 septembrie 2007, cu privire la ajustarea taxei pe valoarea adaugata aferente achizitiei, constructiei, transformarii sau modernizarii bunurilor, in textul acesteia este precizat ca „nu se efectueaza ajustarea la vanzarile sub pret, intrucat prevederile art. 149 din Codul fiscal nu se refera la vanzarile sub pret. Prin urmare, ajustarea TVA in valoare de X lei, efectuata de inspectorii fiscali s-a efectuat fara a se tine cont de precizarile din circulara nr. 52657/13.09.2007.”

Avand in vedere cele de mai sus, petenta considera abordarea inspectorilor fiscali de a calcula TVA suplimentara in valoare de X lei, ca drept abuziva si lipsita de temei legal.

b) Cu privire la respingerea dreptului de deducere a TVA in suma de X lei, inscrisa in facturile nr. X, reprezentand achizitii mijloace de transport in suma de X lei, respectiv autoturisme X (vehicule cu capacitate mai mica de 3.500 kg. si un numar de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului, pentru care dreptul de deducere este limitat) petenta sustine ca, argumentele inspectorilor *„sunt nefondate si lipsite de temei legal”* deoarece acestea *„au fost achizitionate in scopul revanzarii, deci in scop comercial”...„nu au fost considerate drept mijloace fixe in evidentele contabile ale societatii, respectiv nu a fost calculata amortizare, nu s-au inregistrat cheltuieli cu combustibili sau cheltuieli de intretinere” ...„si mai mult, au fost revandute conform facturilor nr. X.”*

Petenta considera ca se afla din punct de vedere legal in situatiile de exceptie *„pentru care dreptul de deducere a TVA nu este restrictionat”* deoarece *autoturismele au fost achizitionate in scopul revanzarii.”*

c) Cu privire la respingerea dreptului de deducere a TVA in suma de X lei, aferenta achizitiilor de materiale provenind din dezmembrari (X buc.) in suma de X lei, petenta considera ca argumentele organelor de inspectie fiscala sunt *„nefondate si lipsite de temei legal”* deoarece *„aceste materiale rezultate din dezmembrari achizitionate de la SC X, sunt in fapt materiale ramase in urma finalizarii lucrarilor de constructie...si au constat in: bare de otel beton, fier beton, tevi din DN variat si diverse lungimi, bare teava plastic, piese schimb (pompe, elemente componente motoare, aripi auto, osii, jante, axe usi, obloane remorci).* Ulterior, acestea au fost revandute catre SC X, pentru care au fost emise facturile nr. X.”

De asemenea, petenta sustine ca in facturile primite *„sunt mentionate toate informatiile”* prevazute de Codul fiscal pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, invocand prevederile art. 145 alin. (2) si art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

d) Cu privire la respingerea dreptului de deducere a TVA in suma de X lei, aferenta achizitiilor de deseuri de fier (X KG.) in suma de X lei petenta considera ca, argumentele organelor de inspectie fiscala sunt *„nefondate si lipsite de temei legal”* deoarece acestea, *„pe de o parte nu sunt incadrabile in grupele de deseuri, prevazute in anexa nr. 2 la OUG nr. 16/2001 privind gestionarea deeurilor industriale reciclabile, republicata, la data efectuarii operatiunilor, iar pe de alta parte, chiar daca achizitiile respective de materiale din deseuri de fier ar fi fost supuse masurilor de simplificare, neutralitatea TVA nu a fost afectata, deoarece impactul la Bugetul de stat este unul nul, pentru ca*

societatea a utilizat materialele in vederea revanzarii, asadar pentru operatiuni taxabile.”

In concluzie, petenta sustine ca sumele stabilite suplimentar in contul taxei pe valoarea adaugata nu au temei legal si solicita „*admiterea contestatiei si anulara deciziei de impunere aferente raportului de inspectie fiscala.*”

Petenta solicita si anulara accesoriilor calculate in suma de X lei, reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere, aferente taxei pe valoarea adaugata.

II. 1. Prin decizia de impunere nr. X, intocmita de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau, care are la baza constatarile cuprinse in raportul de inspectie fiscala nr. X, la capitolul 2 “Datele privind obligatiile suplimentare de plata”, subcapitolul 2.1.1 “Obligatii suplimentare de plata” s-au stabilit obligatii suplimentare in suma totala de X lei, reprezentand:

- X lei– impozit pe profit;
- X lei– majorari intarziere impozit pe profit.

2.1.2 “Motivele de fapt” care au determinat stabilirea suplimentara a impozitului pe profit in suma de X lei, sunt urmatoarele:

1.a) Societatea a inregistrat cheltuieli cu alte materiale consumabile – contul 602.08, in suma de X lei si cheltuieli cu piese de schimb – contul 602.04 in suma de X lei, pentru care dovada efectuarii operatiunilor sau intrarii in gestiune (facturi de intrare, note de intrare-receptie, bonuri de consum, devize de executie a lucrarilor etc.) nu poate fi probata iar necesitatea achizitionarii acestora in vederea realizarii de venituri nu poate fi justificata de contribuabil.

b) Societatea a inregistrat vanzari de utilaje si mijloace de transport sub pretul de achizitie, fapt pentru care s-a procedat la o ajustare a veniturilor cu suma de X lei, avandu-se in vedere ca tranzactiile nu au avut un scop economic (nu au generat profit) si au fost derulate intr-un interval de timp scurt, respectiv X, iar cumpararea s-a efectuat de la persoana juridica afiliata pentru care s-a solicitat si s-a prezentat dosarul preturilor de transfer din care rezulta ca acestea sunt in conformitate cu principiul pretului de piata, in functie de cerere si oferta.

In consecinta, organul de inspectie fiscala a stabilit, pentru perioada X, o baza impozabila suplimentara in suma de X lei (X lei + X lei + X lei) careia ii corespunde impozit pe profit de plata in suma de X lei (X lei * 16%).

2. Pentru diferenta suplimentara in suma de X lei, s-au calculat accesoriile aferente perioadei X, in suma totala de X lei, reprezentand dobanzi in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei.

2.1.3. „Temeiul de drept” avut in vedere la stabilirea impozitului pe profit in suma totala de X lei si accesoriilor in suma de X lei:

- art. 11 alin. (1), art. 17 alin. (1), art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) alin. (4) lit. f), art. 35 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, republicata;

-art. 6 alin. (1) alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;

-art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 122¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

2. Prin decizia de impunere nr. X, intocmita de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau, care are la baza constatarile cuprinse in raportul de inspectie fiscala nr. X, la capitolul 2 "Datele privind obligatiile suplimentare de plata", subcapitolul 2.1.1 "Obligatii suplimentare de plata" s-au stabilit obligatii suplimentare in suma totala de X lei, reprezentand:

- X lei – taxa pe valoarea adaugata;

- X lei – majorari intarziere taxa pe valoarea adaugata.

2.1.2 "Motivele de fapt" care au determinat stabilirea suplimentara a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei, sunt urmatoarele:

1.a) Societatea a inregistrat vanzari utilaje si de mijloace de transport sub pretul de achizitie, fapt pentru care s-a procedat la o ajustare a veniturilor cu suma de X lei si colectarea TVA aferenta, avandu-se in vedere ca tranzactiile nu au avut scop economic (nu au generat profit) si au fost derulate intr-un interval de timp scurt, respectiv X, iar cumpararea s-a efectuat de la persoana juridica afiliata, pentru care s-a solicitat si s-a prezentat dosarul preturilor de transfer din care rezulta ca, acestea sunt in conformitate cu principiul pretului de piata, in functie de cerere si oferta.

b) Societatea a inregistrat achizitii de mijloace de transport, respectiv autoturism X, in suma totala de X lei, pentru care dreptul de deducere este limitat, fiind incadrabile in categoria vehiculelor cu o capacitate mai mica de 3.500 kg. si cu un numar de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului.

c) Societatea a inregistrat achizitii de "materiale din dezmembrari" (X buc.) in suma totala de X lei, pentru care facturile de intrare nu cuprind toate informatiile si nu sunt insotite de alte documente justificative, din care sa rezulte denumirea si cantitatea acestor "materiale", provenienta lor sau incadrarea acestora in deseuri reciclabile.

d) Societatea a inregistrat achizitii de "deseuri din fier" (X KG..) in suma totala de X lei supuse masurilor de simplificare (taxare inversa), fiind incadrabile in grupele de deseuri reciclabile, prevazute in anexa nr. 1 la OUG nr. 16/2001 privind gestionarea deeurilor industriale reciclabile, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In consecinta, organul de inspectie fiscala a stabilit o baza impozabila suplimentara, in suma totala de X lei (X lei + X lei + X lei + X lei) careia ii corespunde TVA de plata in suma de X lei (X lei * 24%).

2. Pentru diferenta suplimentara in suma de X lei, s-au calculat accesorii aferente perioadei X, in suma totala de X lei, reprezentand dobanzi in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei.

2.1.3. „Temeiul de drept” avut in vedere la stabilirea taxei pe valoarea adaugata in suma totala de X leisi accesoriilor in suma de X lei:

-art. 11 alin. (1), art. 137 alin. (1), art. 140 alin. (1) lit. a), art. 145¹ alin. (1), art. 145² alin. (2), art. 155 alin. (5), art. 158 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, republicata;

-art. 6 alin. (1) alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;

-art. 119, art. 120, art. 120¹ si art. 122¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare sustinerile petentei, constatarile organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative aplicabile speței in cauza, retinem:

SC X, are sediul social declarat in sat. X, com. X, nr. X, jud. Bacau, a fost inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului Bacau, sub nr. X, si are ca principal obiect de activitate, conform actului constitutiv al societatii: “Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale” – Cod CAEN 4120.

Raportul de inspectie fiscala nr. X, intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau, a avut ca obiectiv verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabil, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora, sanctionarea potrivit legii a faptelor constatate si dispunerea de masuri pentru prevenirea si combaterea abaterilor de la prevederile legislatiei fiscale si contabile.

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost cuprinsa intre:

- taxa pe valoarea adaugata: X;
- impozit pe profit: X.

1. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau, este de a stabili daca cheltuielile cu alte materiale consumabile, in suma de X leisi cheltuielile cu piese de schimb in suma de X lei, sunt deductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, si pe cale de consecinta daca SC X, datoreaza bugetului de stat impozitul pe profit aferent in suma de X

lei, stabilit prin decizia de impunere nr. X, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. X.

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatările organului de control, am retinut urmatoarele:

Prin contestatia formulata petenta sustine ca, cheltuielile cu achizitiile de piese de schimb in suma de X lei si materiale consumabile, in suma de X lei, s-au efectuat in scopul desfasurarii activitatii economice pentru care este autorizata societatea.

In fapt,

In urma inspectiei fiscale efectuate, s-a constatat ca petenta a inregistrat in contabilitate cheltuieli cu alte materiale consumabile – contul 602.08, in suma de X lei si cheltuieli cu piese de schimb – contul 602.04, in suma de X lei, pentru care petenta nu poate face dovada efectuării operatiunilor sau intrării in gestiune a materialelor consumabile (facturi de intrare, note de intrare-receptie, bonuri de consum, devize de executie a lucrarilor, etc.), iar necesitatea achizitionarii acestora in vederea realizării de venituri nu poate fi justificata de petenta.

Petenta justifica inregistrarea cheltuielilor in suma totala de X lei (X lei cheltuieli cu materiale consumabile + X lei cheltuieli cu piese de schimb) in baza urmatoarelor documente centralizate in anexa nr. 1, care face parte integranta din RIF (atasata la dosarul contestatiei), dupa cum urmeaza:

- X avize de insotire a marfii, emise in perioada X, de catre SC X (persoana juridica afiliata) sub nr. X si facturile aferente acestora, emise in data de X (perioada care nu a fost supusa inspectiei fiscale partiale) de catre SC X, sub nr. X, reprezentand contravaloare materiale de constructii de natura investitiilor (otel beton – X kg., plase sudate – X kg., var pasta – X mc., ciment portlang – X kg., ciment metalurgic – X kg., var hidratat – X kg., panou – X mp., caramida X buc., tabla zincata – X kg. si cuie X kg. si contravaloare anvelope in numar de X buc);

- X facturi emise de alti furnizori (SC X) reprezentand contravaloare anvelope in numar de X bucati, imprimate si stampila;

- X note de receptie si constatare diferite, intocmite pentru materialele inscrise in avizele de insotire a marfii si facturi;

- X bonuri de consum, intocmite pentru materialele inscrise in notele de intrare-receptie.

Pe baza documentelor mai sus mentionate, SC X precizeaza ca, materialele achizitionate cuprind „imprimate cu regim special, stampile, materiale pentru reparatie si intretinere hale, magazii, incinte si utilaje folosite de societate pentru desfasurarea activitatii economice”...” au fost indispensabile bunei desfasurari a activitatii societatii”...” si au fost efectuate in scopul realizării de venituri impozabile”...” dat fiind faptul ca la data de X, s-a

inregistrat un profit net din activitatea economica in valoare de X, pentru care s-a virat un impozit pe profit in valoare de X lei”.

Documentele de mai sus si argumentele prezentate de petenta, nu fac dovada realitatii operatiunilor inregistrate si scopul efectuării cheltuielilor in vederea realizării de operatiuni taxabile, intrucat din analiza acestora, rezulta ca:

- Notele de intrare-receptie a materialelor si bonurile de consum, nu indeplinesc conditia de document justificativ care sa stea la baza inregistrării in evidenta contabila, conform prevederilor art. 6 alin. (1) alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, coroborate cu prevederile pct. 1 si pct 2 din Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, deoarece nu cuprind numele si prenumele persoanelor raspunzatoare, ci poarta doar o semnatura indescifrabila la rubrica „gestionar” si respectiv „primitor”.

- De asemenea, precizam faptul ca, la data efectuării presupuselor operatiuni, petenta nu avea angajat nici un salariat, conform datelor inscrise in balantele de verificare intocmite la X, si a situatiile financiare anuale depuse la organul teritorial competent.

- Pentru materialele achizitionate de natura investitiilor, SC X, nu depune dovezi din care sa rezulte scopul in care au fost utilizate si nici cine a efectuat lucrarile de „intretinere hale, magazii, incinte si utilaje” atat timp cat in cadrul societatii nu avea nici un salariat pentru ca acestea sa fie efectuate in regie proprie si nici nu prezinta documente din care sa rezulte ca acestea ar fi fost efectuate de terte persoane juridice (devize sau situatii de executare a lucrarilor, procese verbale de punere in functiune, facturi, etc.).

- Avandu-se in vedere natura materialelor achizitionate si volumul lor, (de ex. X buc. caramizi, X kg. otel beton, X kg. ciment, var X kg.) organul de inspectie fiscala considera ca, acestea sunt aferente unor lucrari premergatoare a unei noi investitii sau modernizării celor vechi, situatie care ar fi condus la majorarea valorii obiectivului in cauza si nu la inregistrarea unor cheltuieli directe pentru diminuarea profitului impozabil.

- De asemenea, pentru anvelopele procurate in numar de X de bucati, in valoare de X lei, petenta nu aduce dovezi din care sa rezulte realitatea operatiunii, respectiv: daca acestea sunt corespunzatoare tipurilor de mijloace de transport aflate in patrimoniu, daca detine certificate de calitate, daca mijloacele de transport au fost efectiv utilizate prin detinerea de foi de parcurs, ordine de deplasare si orice alte documente care sa ateste ca cheltuielile astfel inregistrate au fost generatoare de venituri impozabile.

In legatura cu situatia constatata, organele de inspectie fiscala au solicitat, in baza art. 94, alin. (3), lit. c) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, doamnei Savin Veronica, in calitate de administrator al societatii, explicatii, incheind in acest

sens, nota explicativa din data de X (atasata la dosarul contestatiei) astfel la intrebarea nr. 4:

„Care este corespondentul in venituri pentru a justifica necesitatea consumurilor inregistrate in conturilor de cheltuieli 602.04 in suma de X lei si 602.08 in suma de X lei”.

Petenta raspunde: *„Cheltuielile privind piesele de schimb in valoare de X lei reprezinta echiparea cu anvelope a mijloacelor de transport in vederea pregatirii pentru inceperea activitatii. In ceea ce priveste cheltuielile cu materialele consumabile in valoare de X lei, acestea reprezinta cheltuieli privind imprimarele, diverse reparatii la acoperisul halelor de productie si stocare a materialelor si a utilajelor societatii, precum si reparatii in anumite zone a imprejuririi incintei (gard). Aceste cheltuieli au avut ca corespondent in veniturile din vanzarea marfurilor cu adaos comercial, societatea inregistrand la X, un profit de X lei pentru care a achitat impozit in valoare de X lei.”*

Motivatia doamnei X, in calitate de administrator la SC X, consideram ca, este nelegala si nefondata atata timp cat nu este insotita de documente justificative: respectiv facturi de intrare, note de intrare-receptie, bonuri de consum, devize de executie a lucrarilor etc. cu care sa se faca dovada efectuarii operatiunilor sau intrarii in gestiune a bunurilor mentionate respectiv: anvelope, imprimare si a prestarilor de servicii executate, respectiv reparatii la cladiri si utilaje iar necesitatea achizitionarii acestora in vederea realizarii de venituri nu poate fi justificata de petenta.

In conformitate cu prevederile art. 10 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare :

„(1) Răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității la persoanele prevăzute la art. 1 revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării unității respective” in speta doamnei X, in calitate de administrator.

In drept,

Conform art. 6 alin. (1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, cu modificarile si completarile ulterioare, republicata:

“(1) Orice operatiune economico financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un document care sta la baza inregistrării in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.”

(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrării in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz.”

Potrivit prevederilor Ordinului nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile:

“1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul

efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în contabilitate (jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz).

“2.Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

[...]

-numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.”

Potrivit art. 64 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

„Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

În conformitate cu art. 65 din ordonanța menționată:

“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale”

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Conform prevederilor din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

Art. 11:

„(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Art. 17:

“(1)Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%...”

Art. 19:

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Art. 21:

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

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

Art. 35:

„(3) Contribuabilii sunt raspunzatori pentru calculul impozitului pe profit.”

Art. 156:

„(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să aibă evidente corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.”

Din dispozițiile legale citate, se reține că simpla înregistrare în conturile de cheltuieli a sumei de X lei (X lei + X lei), nu este suficientă, pentru ca aceste cheltuieli să fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele cheltuieli trebuind să aibă la bază documente justificative, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii.

Față de cele menționate apreciem că, organele de inspecție fiscală în mod legal și corect au constatat că, cheltuielile în suma totală de X lei, nu au la bază documente justificative care să facă dovada efectuării operațiunii, conform art. 6 alin. (1) alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 1 și pct. 2 din Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, prevederile din Anexa 1 la Normele metodologice de întocmire și utilizare a registrelor și formularelor comune pe economie privind activitatea financiară și contabilă aprobate prin OMFP nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal; nu sunt destinate utilizării în scopul obținerii de venituri, conform art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, astfel că, au stabilit o bază de impozitare suplimentară în suma totală de X lei, potrivit art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și au calculat impozitul pe profit aferent în suma de X lei, în cota prevăzută de art. 17 din aceeași lege.

Pentru situația prezentată și actele normative citate, urmează să se respingă contestația formulată de SC X, pentru acest capăt de cerere ca fiind neintemeiată.

2. Cauza supusă soluționării Direcției generale a finanțelor publice Bacău, este de a stabili dacă în mod legal și corect, SC X, a înregistrat vânzări de utilaje de lucru și mijloace de transport (grup hidraulic energy, vola komatsu, buldozer și autobetoniera) în suma totală de X lei, sub prețul de

achizitie in suma totala de X lei, fapt pentru care s-a procedat la ajustarea veniturilor in suma de X lei, avandu-se in vedere ca tranzactiile nu au avut scop economic (nu au generat profit) si au fost derulate intr-un interval de timp scurt, respectiv X, iar cumpararea s-a efectuat de la persoana juridica afiliata, si pe cale de consecinta, daca petenta datoreaza bugetului de stat impozitul pe profit aferent in suma de X lei, stabilit prin decizia de impunere nr. X, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. X.

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatarile organului de control, am retinut urmatoarele:

Cu privire la ajustarea veniturilor in suma de X lei, aferenta vanzarilor sub pretul de achizitie a unor utilaje de lucru si mijloace de transport (grup hidraulic energy, vola komatsu, buldozer si autobetoniera), petenta sustine ca: „potrivit prevederilor Codului fiscal deducerea cheltuielilor nu este conditionata de acoperirea integrala prin venituri, atat timp cat tranzactiile care au generat aceste cheltuieli si veniturile au substanta economica”,

Fara a preciza articolul de lege din Codul fiscal, care stipuleaza mentiunile facute, si fara a demonstra cu documente si argumente ca, instrainarea activelor la un pret mai mic decat cel de achizitie a avut scop economic, avand in vedere ca, vanzarea utilajelor si mijloacelor de transport a generat rezultate financiare negative si nicidecum profit.

In fapt,

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, SC X, a inregistrat in evidenta contabila in mod nejustificat, cu incalcarea art. 6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, coroborate cu prevederile art. 64 si art. 65 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, (articole de lege mai sus citate), vanzari de utilaje de lucru si mijloace de transport (grup hidraulic energy, vola komatsu, buldozer si autobetoniera), in suma totala de X lei, sub pretul de achizitie in suma totala de X lei, fapt pentru care s-a procedat la ajustarea veniturilor, stabilind o diferenta in suma de X lei, plecand de la pretul de achizitie si aplicand o marja de profit de 2% (stabilita ca raport intre veniturile si cheltuielile inregistrate in cazul celorlalte active care nu au fost vandute sub pret, in acelasi interval de timp) avandu-se in vedere ca tranzactiile nu au avut scop economic (nu au generat profit) conform drepturilor conferite de art. 11 alin. (1), art. 35 si art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (articole de lege care au fost mai sus citate), si au fost derulate intr-un interval de timp scurt, respectiv X, iar cumpararea s-a efectuat de la persoana juridica afiliata (SC XX) pentru care s-a solicitat si s-a prezentat dosarul preturilor de transfer din care rezulta ca acestea sunt in conformitate cu principiul pretului de piata, in functie de cerere si oferta.

Organele de inspectie fiscala, au solicitat prin nota explicativa incheiata in data de X, administratorului SC X explicatii, referitoare la situatia constatata, astfel:

La intrebarea: „*Cum justificati realitatea operatiunilor si pretul de piata invocat in dosarul preturilor de transfer daca vanzarea unor mijloace fixe inregistrate in perioada X catre SC X, s-a efectuat sub pretul de cumparare de la SC X (persoana juridica afiliata) inregistrate in perioada X, reprezentand: grup hidraulic energy, vola komatsu, buldozer, autobetoniera X.*”

Petenta raspunde: „*Datorita lipsei de lichiditati, SC X, a fost nevoita sa vanda o parte din utilajele cumparate de la SC X catre SC X. Vanzarea s-a efectuat in baza contractului de vanzare-cumparare nr. X, tranzactia avand loc intre doua societati independente, preturile fiind negociate pe fiecare utilaj in parte, in functie de caracteristicile tehnice si uzura acestora. Contractul a avut clauza ca plata utilajelor sa fie efectuata pana la data de X. Fiindca X, prin adresa nr. X, a comunicat ca nu detine resursele financiare necesare platii contractului, in data de X, s-a procedat la stornarea bunurilor vandute in luna decembrie X si repunerea societatii in drepturile de proprietate.*”

Documentele de mai sus, precum si argumentele prezentate de petenta atat in continutul contestatiei, cat si raspunsul formulat prin nota explicativa, referitoare la lipsa de lichiditati si lipsa de oferte nu pot fi luate in considerare, si nu pot determina solutionarea favorabila a cauzei, atat timp cat petenta nu este in masura sa dovedeasca ca au avut loc si alte licitatii. Insași stornarea operatiunilor in luna aprilie X, pune sub semnul intrebării realitatea tranzactiei efectuate intre parti.

Fata de situatia prezentata, apreciem ca in mod corect s-a consemnat faptul ca tranzactiile care au avut loc in intervalul X, respectiv cumpararea de active la un pret mai mare de la persoana juridica afiliata si vanzarea la un pret mai mic catre o societate independenta, nu au un scop economic, generand rezultate financiare negative si nu profit, si prin urmare, s-a procedat la ajustarea veniturilor, stabilind o diferenta in suma de X lei, plecand de la pretul de achizitie si aplicand o marja de profit de 2% (stabilita ca raport intre veniturile si cheltuielile inregistrate in cazul celorlalte active care nu au fost vandute sub pret, in acelasi interval de timp si catre acelasi furnizor).

In consecinta, organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal si corect o baza de impozitare suplimentara in suma de X lei, potrivit art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si au calculat impozitul pe profit aferent in suma de X lei, in cota prevazuta de art. 17 din aceeași lege, motiv pentru care urmeaza sa se respinga contestatia formulata de petenta pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

3.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau, este de a stabili daca in mod legal si corect a fost colectata la control taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, rezultata prin ajustarea veniturilor in suma de X lei, aferenta vanzarilor sub pretul de achizitie a unor utilaje de lucru si mijloace de transport, stabilita prin decizia de impunere nr. X, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. X.

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatările organului de control, am retinut urmatoarele:

SC X, este inregistrata ca platitor de TVA, din data de X, si are ca perioada de raportare trimestrul calendaristic.

Prin contestatia formulata, referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de X lei, rezultata prin ajustarea veniturilor in suma de X lei, aferenta vanzarilor sub pretul de achizitie a unor utilaje de lucru si mijloace de transport, petenta sustine ca, tranzactia cu X” s-a efectuat la un pret mai mic, decat cel aferent achizitiei, in conformitate cu prevederile contractului incheiat intre parti, respectiv contractul de vanzare-cumparare nr. X.”

In fapt,

Conform situatiei prezentate la capitolul III.2), referitoare la impozitul pe profit, organele de inspectie fiscala au constatat ca, SC X, a inregistrat vanzari de utilaje de lucru si mijloace de transport, respectiv: grup hidraulic energy; vola komatsu; buldozer si autobetoniera, catre X, in suma totala de X lei, sub pretul de achizitie a acestora, care este in suma totala de X lei, conform datelor din anexa nr. 2.3 care face parte integranta din RIF, in conditiile in care *tranzactiile s-au efectuat intr-un timp scurt: X, iar cumpararea s-a efectuat de la SC X CUI RO X, persoana juridica afiliata cu petenta, pentru care s-a solicitat si s-a prezentat dosarul pretului de transfer din care rezulta ca acestea sunt in conformitate cu principiul pretului de piata, in functie de cerere si oferta.*

Explicatiile din nota explicativa luata administratorului petentei, referitoare la situatia constatata: „Datorita lipsei de lichiditati... SC X a fost nevoita sa vanda o parte din utilajele cumparate de la SC X catre SC X. Vanzarea s-a efectuat in baza contractului de vanzare cumparare nr. X, tranzactia avand loc intre doua societati independente...Fiindca SC X, prin adresa nr. X, a comunicat ca nu detine resursele financiare necesare platii contractului, in data de X, s-a procedat la stornarea bunurilor vandute in luna decembrie X si repunerea societatii in drepturile de proprietate. In acest sens, anexam sub forma anexei nr. X, contractul de vanzare cumparare nr. X, adresa nr. X, din partea SC X si copia facturilor storno, emise de SC X de la nr. X la nr. X.”

Raspunsul formulat de petenta prin nota explicativa, nu poate fi luat in considerare, atata timp cat documentele prezentate de petenta ca fiind justificative, sunt aferente unei perioade care nu este supusa inspectiei fiscale.

Insasi stornarea operatiunilor in luna aprilie X, pune sub semnul intrebarii realitatea tranzactiei efectuate intre parti.

Explicatiile petentei, referitoare la lipsa de lichiditati si lipsa de oferte nu pot fi avute in vedere la solutionarea favorabila a cauzei, atat timp cat petenta nu este in masura sa dovedeasca cu documente si argumente, ca ar fi avut loc si alte licitatii.

De asemenea, avand in vedere faptul ca, tranzactiile au avut loc intr-un interval de timp scurt: X, iar cumpararea de active la un pret mai mare (X lei) de la persoana juridica afiliata (SC X) si vanzarea la un pret mai mic (X lei) catre o societate independenta (SC X), nu au avut un scop economic, generand rezultate financiare negative si nicidecum profit, si prin urmare, in mod corect s-a procedat la ajustarea veniturilor, stabilind o diferenta in suma de X lei, pentru care taxa pe valoarea adaugata aferenta este in suma de X lei ($X \text{ lei} * 24\%$), plecand de la pretul de achizitie si aplicand o marja de profit de 2% (stabilita ca raport intre veniturile si cheltuielile inregistrate in cazul celorlalte active care nu au fost vandute sub pret, in acelasi interval de timp si catre acelasi furnizor).

In drept

In conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

Art. 11:

„(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Art. 137:

„(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:
a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni.”

Art. 140:

„(1) Cota standard este de 24% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotelor reduce.”

Art. 156:

„(1) Persoanele impozabile stabilite in Romania trebuie sa tina evidente corecte si complete ale tuturor operatiunilor efectuate in desfasurarea activitatii lor economice.

2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operatiune sau care se identifica drept persoane inregistrate in scopuri de TVA, conform prezentului

titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.”

Art. 158:

„(1) Orice persoană obligată la plata taxei poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a decontului și declarațiilor prevăzute la art. 156² și 156³, la organul fiscal competent, conform prezentului titlu și legislației vamale în vigoare.”

Potrivit art. 64 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

„Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

În conformitate cu art. 65 din ordonanța menționată:

“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale”

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Potrivit prevederilor art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

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

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

În consecință, pentru situația prezentată și actele normative citate, urmează să se respingă contestația formulată de SC X pentru acest capăt de cerere ca fiind neintemeiată.

4. Cauza supusă soluționării Direcției generale a finanțelor publice Bacău, este de a stabili dacă în mod legal și corect a fost stabilită la control ca nedeductibilă fiscal, taxa pe valoarea adăugată în suma de X lei aferentă achizițiilor mijloacelor de transport în valoare de X lei, și pe cale de consecință dacă, SC X datorează bugetului de stat această sumă, stabilită prin decizia de impunere nr. X, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. X.

Analizând documentele care formează dosarul cauzei, vis-à-vis de susținerile petentei și constatările organului de control, am reținut următoarele:

Prin contestația formulată referitor la achizițiile mijloacelor de transport în suma de X lei, respectiv autoturisme marca: X, petenta susține că, se situează în situațiile de excepție „pentru care dreptul de deducere a TVA nu este restricționat” deoarece acestea „au fost achiziționate în scopul revanzării, deci

in scop comercial... nu au fost considerate drept mijloace fixe in evidentele contabile ale societatii, respectiv nu a fost calculata amortizare, nu s-au inregistrat cheltuieli cu combustibilii sau cheltuieli de intretinere...si mai mult au fost revandute, conform facturilor nr. X”

In fapt,

Prin raportul de inspectie s-a consemnat faptul ca, SC X, a inregistrat in mod nejustificat in contabilitate, achizitii de mijloace de transport, respectiv autoturism X, in valoare totala de X lei, din care taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de X lei (conform datelor prezentate in anexa nr. 2.4 care face parte integranta din RIF), pentru care dreptul de deducere este limitat, fiind incadrabile in categoria vehiculelor cu o capacitate mai mica de 3500 kg. cu un numar de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului in conformitate cu prevederile art. 145¹ lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept,

Conform prevederilor art. 32, pct. 10 din OG nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetara pe anul 2009 si reglementarea unor masuri financiare-fiscale prin care se introduce in Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare art. 145¹ „Limitări speciale ale dreptului de deducere” alin. (1), conform caruia:

„(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile.”

Conform art. 145¹ alin. (2) din legea mentionata:

„Prin achizitie de vehicule, in sensul alin. (1) se intelege cumpararea unui vehicul din Romania, importul sau achizitia intracomunitara a vehiculului.”

Fata de mentiunile petentei din contestatia formulata, organul de inspectie fiscala considera ca incadrarea acestor vehicule in cazurile de exceptie, respectiv „vehicule utilizate in scop comercial, respectiv in vederea revanzarii” se refera doar la contribuabili care desfasoara exclusiv, activitati de comercializare a mijloacelor de transport, si nu in cazul unor „vanzari intamplatoare” din patrimoniul contribuabilului. Conform datelor inscrise in balanta de verificare intocmita la X, mijloacele de transport care au facut obiectul vanzarii au fost inregistrate, la cumparare in conturile de imobilizari corporale (si nu in contul 371 – Marfuri, asa cum sustine petenta) iar la vanzare in contul 758 – Venituri din cedarea activelor (si nu in contul 707 – Venituri din vanzarea marfurilor).

Motiv pentru care argumentele petentei, prin care pentru aceste mijloace de transport : „nu a fost calculata amortizare, nu s-au inregistrat cheltuieli cu combustibili sau cheltuieli de intretinere si prin urmare, nu pot fi considerate mijloace fixe in evidentele contabile ale societatii”, apreciem ca in mod corect nu au fost insusite de organele de inspectie fiscale si nu pot determina solutionarea favorabila a cauzei.

In consecinta, pentru situatia prezentata si prevederile art. 6 alin. (1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, art. 11 alin. (1), art. 145¹ alin. (1) alin. (2) si art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 64 si art. 65 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, republicata, (articole de lege mai sus citate), urmeaza sa se respinga contestatia formulata de SC X pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

5. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau, este de a stabili daca, in mod legal si corect a fost stabilita la control ca nedeductibila fiscal, taxa pe valoarea adaugata in suma de SC X aferenta achizitiilor de „materiale din dezmembrari” (X buc.) in valoare de X lei, si pe cale de consecinta daca, SC X datoreaza bugetului de stat aceasta suma, stabilita prin decizia de impunere nr. X, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. X.

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatările organului de control, am retinut următoarele:

Prin contestatia formulata, petenta sustine ca: „*aceste materiale rezultate din dezmembrari achizitionate de la SC X, sunt in fapt materiale ramase in urma finalizarii lucrarilor de constructie...si au constat in: bare de otel beton, fier beton, tevi din DN variat si diverse lungimi, bare teava plastic, piese schimb (pompe, elemente componente motoare, aripi auto, osii, jante, axe usi, obloane remorci)*” iar in facturile primite „*sunt mentionate toate informatiile*” prevazute de Codul fiscal, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA.

In fapt,

Organele de inspectie au constatat ca, petenta a inregistrat in mod nejustificat, achizitii de materiale din dezmembrari (X buc.) in suma totala de X lei, pentru care facturile de intrare nu cuprind toate informatiile si nu sunt insotite de alte documente justificative, din care sa rezulte denumirea si cantitatea acestor materiale, provenienta lor, sau incadrarea acestora in deseuri reciclabile.

Prin raportul de inspectie fiscala, s-a consemnat faptul ca *facturile de intrare prezentate in anexa nr. 2.4, care face parte integranta din RIF, nu cuprind toate informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, iar petenta nu detine alte documente justificative din care sa rezulte denumirea si cantitatea*

acestor materiale, provenienta lor (de ex: procese verbale de scoatere din functiune a unui mijloc fix/de declasare a unor bunuri materiale) sau incadrarea acestora in deseuri reciclabile.

In drept,

Conform art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

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

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

Potrivit art. 155 alin. (5) din legea mai sus mentionata:

„Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii:

[...]

Denumirea si cantitatea bunurilor livrate.”

Avand in vedere situatia prezentata, din care rezulta ca, petenta a inregistrat in mod nejustificat in evidenta contabila, contrar prevederilor art. 6 alin. (1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, cu modificarile si completarile ulterioare, republicata, art. 11 si art. 156 din Legea nr. 576/2003 privind Codul fiscal (citate mai sus), achizitii de materiale din dezmembrari in valoare totala de X lei, din care TVA aferenta in suma de X lei, in baza unor facturi care nu indeplinesc conditia de document justificativ, deoarece nu sunt completate cu toate datele obligatorii, conform art. 146 alin. (1) lit. a) si art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (citat mai sus), iar SC X, nu detine alte documente justificative din care sa rezulte denumirea si cantitatea acestor materiale, provenienta lor (de ex: procese verbale de scoatere din functiune a unui mijloc fix/de declasare a unor bunuri materiale) sau incadrarea acestora in deseuri reciclabile, urmeaza sa se respinga contestatia pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

6. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau, este de a stabili daca, in mod legal si corect a fost stabilita la control ca nedeductibila fiscal, taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei aferenta achizitiilor de materiale din deseuri de fier (X KG..) in valoare de totala de X lei si pe cale de consecinta daca, SC X datoreaza bugetului de stat aceasta suma, stabilita prin decizia de impunere nr. X, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. X.

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatarile organului de control, am retinut urmatoarele:

Prin contestatia formulata, referitor la respingerea dreptului de deducere a TVA in suma de X lei, aferenta achizitiilor de deseuri de fier (X KG..) in suma de X lei petenta considera ca, argumentele organelor de inspectie fiscala sunt

„nef fondate si lipsite de temei legal” deoarece acestea, pe de parte, nu sunt incadrabile in grupele de deseuri prevazute in anexa nr. 2 la OUG nr. 16/2001 privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile, republicata, la data efectuării operatiunilor iar pe de o parte „chiar daca achizițiile respective de materiale din deseuri de fier ar fi fost supuse masurilor de simplificare, neutralitatea TVA nu a fost afectata, deoarece impactul la Bugetul de stat este unul nul, pentru ca societatea a utilizat materialele in vederea revanzării, asadar pentru operatiuni taxabile.”

In fapt,

In urma inspectiei fiscale efectuate, s-a constatat ca petenta a inregistrat achizitii de „materiale din deseuri fier” (X KG..) in valoare totala de X lei din care TVA aferenta in suma de X lei, conform datelor prezentate in anexa 2.4 care face parte integranta din RIF, incadrabile in grupele de deseuri reciclabile prevazute in anexa nr. 1 din OUG nr. 16/2001 privind gestionarea deseurilor reciclabile, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si care sunt operatiuni supuse masurilor de simplificare prevazute de art. 160 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Conform datelor inscrise in factura fiscala nr. X, in valoare totala de X lei din care TVA in suma de X lei, emisa de SC X(persoana juridica afiliata), pentru SC X, in calitate de cumparator, la rubrica „denumirea produselor sau a serviciilor”are inscrisa „achizitia cantitatii de X KG.. materiale din deseuri fier.”

Conform ANEXEI nr. 1 din ORDONANTA DE URGENTA nr. 16 din 26 ianuarie 2001 privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile, in cadrul GRUPEI de deseuri industriale reciclabile:

Deșeuri metalice feroase (fier vechi)

Deșeuri metalice neferoase.

La ANEXA 2 “DEFINIREA termenilor specifici”, din ordonanta mentionata, se explica:

Deseu - orice substanta sau orice obiect din categoriile prevăzute în anexa nr. 1, pe care deținătorul îl arunca sau are intenția ori obligația sa îl arunce.

In conformitate cu prevederile art. 160 “Măsuri de simplificare” din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(2)Operațiunile pentru care se aplică taxarea inversă sunt:

a) livrarea de deșeuri și materii prime secundare rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare.”

Pentru situatia prezentata si actele normative citate rezulta ca, SC X, a inregistrat in mod nejustificat in evidenta contabila, taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, in baza facturii fiscale nr. X, care are inscrisa la rubrica „denumirea produselor sau a serviciilor - achizitia cantitatii de X KG.. materiale din deseuri fier.”, intrucat ii sunt aplicabile prevederile art. 160 “Măsurile de simplificare” din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care urmeaza sa se respinga contestatia pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

7. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este de a stabili daca, SC X datoreaza bugetului de stat accesorii in suma de X lei, aferente taxei pe valoarea adaugata, precum si accesorii aferente impozitului pe profit in suma de X lei, stabilite suplimentar de plata prin decizia de impunere nr. X, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. X.

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatările organului de control, am retinut urmatoarele:

In fapt,

Pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar la control in suma de X lei(X lei taxa pe valoarea adaugata colectata + X lei taxa pe valoarea adaugata nedeductibila) au fost stabilite accesorii aferente in suma de X lei, din care: dobanzi in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei, in conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 si art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, republicata.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit in suma totala de X lei, au fost calculate in mod legal la control, accesorii aferente in suma de X lei, din care: dobanzi in suma de X leisi penalitati de intarziere in suma de X lei, in conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 si art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept,

In conformitate cu prevederile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

Art. 119 „Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere”:

„1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

Art. 120 „Majorări de întârziere”:

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

Art. 120¹ “Penalități de întârziere”:

“(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.”

In consecința, având în vedere prevederile art. 6 alin. (1) și (2) și art. 10 din Legea contabilității nr. 82/1991, cu modificările și completările ulterioare, republicată, pct. 1, pct. 2 din Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, art. 11 alin. (1), art. 17 alin. (1), art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) alin. (4) lit. f), art. 35 alin. (3), art. 137 alin. (1), art. 140 alin. (1) lit. a), art. 145¹ alin. (1), art. 145² alin. (2), art. 146, art. 155 alin. (5), art. 156, art. 158 alin. (1), art. 160 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, republicată, coroborate cu prevederile art. 64, art. 65, art. 119, art. 120, art. 120¹ și art. 216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiată a contestației formulată de SC X pentru suma totală de X lei, reprezentând:

- X lei – impozit pe profit;
- X lei – majorări întârziere impozit pe profit;
- X lei – taxa pe valoarea adăugată de plată;
- X lei – majorări întârziere TVA.

Prezenta decizie poate fi contestată la instanța competentă potrivit Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, în termen de 6 luni de la comunicare.

Director executiv,

Avizat,
Biroul Juridic și Contencios