

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI

DECIZIA NR. 66
din 11.12.2009

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. A S.R.L.**, cu sediul in jud. Botosani, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub nr. I/16238/24.11.2009.

Directia Generala a Finantelor Publice Judeteană Botosani- D.G.F.P.J. - a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, prin adresa nr.IV/...../...../27.11.2009, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/...../30.11.2009, asupra contestatiei formulate de **S.C. A S.R.L.** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../30.10.2009, a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.IV/...../3/30.10.2009 si a Raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../30.10.2009.

S.C. A S.R.L. contesta suma totala de lei reprezentand:

- lei taxa pe valoarea adaugata de plata;
- lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata;
- lei impozit pe profit;
- lei accesorii aferente impozitului pe profit.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani , constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a). din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se investeste cu solutionarea contestatiei. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

I. S.C. A S.R.L. Botosani contesta suma totala de lei reprezentand impozit pe profit, accesorii aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata si accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata motivand urmatoarele:

Referitor la impozitul pe profit:

1).Referitor la cheltuielile cu amortizarea, in suma de lei, inregistrate in anul 2006 si 2007, aferente agregatului frigorific achizitionat in luna octombrie 2006, contestatoarea precizeaza faptul ca, din actul de control, nu rezulta care au fost criteriile pe care le-au avut in considerare, organele de inspectie, cand au stabilit ca acest mijloc fix nu a fost utilizat de catre societate in scopul realizarii de venituri sau in scopuri administrative.

Petenta precizeaza ca acest aparat a fost folosit in scopul desfasurarii activitatii societatii, respectiv a asigurat pe timp de vara climatul, fiind adaptat si

conditiilor de iarna, pentru angajatii care foloseau spatiul amenajat, facand trimitere la art.105, alin.(1) si art.49 din Codul de procedura fiscala.

Astfel, organele de inspectie nu au adus probe pentru sustinerea motivatiilor invocate in considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu amortizarea in suma de lei, nu au analizat si nu au administrat mijloace de proba ca acest mijloc fix nu a fost folosit in scopul realizarii de operatiuni taxabile sau in scopuri administrative.

2) Referitor la cheltuielile cu provizioanele pentru garantii de buna executie acordate clientilor, in suma de lei, petenta sustine ca acestea au fost calculate in mod legal, in conformitate cu prevederile legale in materie inscrise de catre organele de inspectie in raportul de inspectie fiscala.

3) Referitor la cheltuielile in suma de lei, contestatoarea sustine ca eronat organele de inspectie au considerat ca acestea reprezinta contravaloare "sejur craciun", in fapt aceste cheltuieli reprezentand contravaloarea cazare si masa pentru un nr. de 6 persoane angajate la societate, aceasta deplasare fiind efectuata in vederea participarii la un simpozion organizat de catre firmele de constructii din tara si la care au participat mai multe firme de constructie.

4) Referitor la cheltuielile in suma de lei reprezentand c/valoare cheltuieli cu materiale de constructii achizitionate de la S.C. T S.R.L., societatea precizeaza ca avansul pentru materialele de constructie a fost platit la data de 10.05.2007, data la care societatea era activa din punct de vedere fiscal, astfel incat faptul ca societatea furnizoare nu a facturat in termenul prevazut de lege nu i se poate imputa.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata

1) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, aferenta facturilor nr./15.11.2005 si ff. nr......./25.11.2005, pentru care organul de inspectie a considerat ca societatea nu are dreptul de deducere a acestei taxe , petenta face trimitere la art.145 si art.146 din Legea 571/2003 si sustine faptul ca aceste facturi contin toate informatiile obligatorii, bunurile achizitionate fiind utilizate in scopul realizarii de operatiuni taxabile. Organele de inspectie nu au analizat si nu au administrat mijloace de proba ca aceste bunuri nu au fost folosite in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

2).Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei considerata de organele de inspectie ca fiind taxa aferenta unei prestari de servicii care nu este destinata utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, intrucat reprezinta sejur craciun, petenta precizeaza ca, aceste cheltuielile (in suma de lei), nu reprezinta contravaloare "sejur craciun", ci contravaloarea cazare si masa pentru un nr. de 6 persoane angajate la societate.

3). Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, contestatoarea isi mentine motivatia de la punctul 4 referitor la impozitul pe profit.

4). In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de lei contestatoarea sustine ca organul de inspectie fiscala nu a motivat care a fost criteriul pentru care a considerat ca operatiunile nu au mai avut loc, astfel incat sa-i dea posibilitatea formularii motivatiei pentru aceasta suma.

5).Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta achizitiilor de carburanti, petenta sustine ca organele de inspectie nu au precizat care sunt documentele care au stat la baza acestor achizitii, data la care au fost inregistrate in evidenta contabila si motivatia pentru care societatea nu are dreptul de deducere a acestei taxe.

6) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma lei, dedusa de societate de pe o serie de facturi emise de catre S.C. E S.R.L., S.C. R S.R.L. , S.C. F S.R.L., si S.C. M S.R.L. , pentru catre organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere intrucat intre petenta si aceste societati s-au creat relatii economice "posibil fictive", contestatoarea sustine ca nicaieri in Codul fiscal nu este prevazut ca daca la societatea furnizoare nu s-a putut verifica modul de inregistrare in contabilitate a facturilor emise, modul de incasare a acestora, si modul de declarare prin declaratia 300 si 394, societatea beneficiara nu are dreptul de deducere pentru aceasta taxa. Astfel, facturile emise de aceste societati contin informatiile obligatorii pe care trebuie sa le contina o factura, petenta facand trimitere la rat.146, alin.(1) si art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003.

7) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de lei "reprezentand diferenta dintre T.V.A. deductibila si colectata aferenta unei achizitii care nu era destinata utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile" petenta sustine ca acest mijloc fix a fost utilizat in folosul operatiunilor sale taxabile, organele de inspectie nedemonstrand contrariul.

In ceea ce priveste accesoriile aferente impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata, contestatoarea sustine ca nu le datoreaza atata timp cat nu datoreaza debitul asupra carora au fost calculate.

Contestatoarea mai sustine ca raportul de inspectie fiscala nr. IV/...../30.10.2009 a fost intocmit fara respectarea prevederilor Ordinului nr.1181/2007, in sensul ca organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere elementele de care trebuie sa tina seama in cazul in care se modifica baza de impunere.

II. Prin Decizia de impunere nr./30.10.2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/...../30.10.2009, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani a stabilit urmatoarele:

Referitor la impozitul pe profit.

Diferentele de impozit pe profit stabilite de organele de inspectie fiscala provin din:

-In anul 2006 si 2007 societatea a inregistrat cheltuieli cu amortizarea aferente unui mijloc fix, achizitionat in octombrie 2006, in baza facturii nr...../09.10.2006, agregat frigorific , in suma de lei, aceste cheltuieli fiind considerate de organele de inspectie ca fiind nedeductibile fiscal deoarece acest mijloc fix nu a fost utilizat in scopul realizarii de venituri sau in scopuri administrative;

-..... lei cheltuieli in favoarea actionarilor reprezentand servicii de cazare si masa sejur Craciun;

-..... lei –cheltuieli nedeductibile reprezentand depasirea cheltuielilor cu provizioanele pentru garantii de buna executie;

-..... lei c/valoarea cheltuielilor cu materialele de constructii achizitionate cu factura nr...../04.04.2008, de la S.C.T S.R.L. Harlau , societate care a fost declarata inactiva prin Ordinul nr.1039/24.07.2007 emis de Presedintele ANAF, publicat in Monitorul Oficial nr.576/22.08.2007. Deoarece S.C.T S.R.L. era inscrisa in Lista contribuabililor inactivi la data derularii relatiilor comerciale cu S.C. A S.R.L., aceasta tranzactie nu a fost luata in considerare, in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1²) din Legea nr.571/2003.

Pentru diferentele constatate, reprezentand impozit pe profit, au fost calculate majorari si penalitati in suma de lei.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata

Organele de inspectie fiscala au stabilit diferenta de taxa pe valoarea adaugata de plata provenind din:

-societatea a inregistrat in evidenta contabila factura nr...../15.11.2005 cu T.V.A. inscrisa in suma de lei si factura nr...../25.11.2005 cu T.V.A. inscrisa in suma de lei, prin care s-au achizitionat preparate din carne, achizitii care nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, fiind incalcate prevederile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003.

-s-a stabilit o diferenta de lei, reprezentand diferenta dintre T.V.A. deductibila si T.V.A. colectata aferenta unei achizitii, care nu era destinata utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile. Astfel, societatea a inregistrat in evidenta contabila factura nr...../09.10.2006 cu T.V.A. inscrisa in suma de lei prin care s-a achizitionat un agregat frigorific. Ulterior acest agregat a fost valorificat, aceasta inregistrand in evidenta contabila T.V.A. colectata in suma de lei;

-societatea a inregistrat in evidenta contabila factura nr...../28.12.2006 cu T.V.A. deductibila in suma de lei, reprezentand c/valoare sejur Craciun, prestare de serviciu care nu este destinata utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile;

-societatea a inregistrat in mod eronat in evidenta contabila T.V.A. deductibila in suma de lei inscrisa in factura nr...../04.04.2008 emisa de S.C.T S.R.L., societate care a fost declarata inactiva prin Ordinul nr.1039/24.07.2007 emis de Presedintele ANAF, publicat in Monitorul Oficial nr.576/22.08.2007. Deoarece S.C. T S.R.L. era inscrisa in Lista contribuabililor inactivi la data derularii relatiilor comerciale cu S.C. A S.R.L., aceasta tranzactie nu a fost luata in considerare, in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1²) din Legea nr.571/2003;

-societatea a inregistrat in evidenta contabila T.V.A. in valoare de lei inscrisa in factura nr...../31.03.2007 si T.V.A. in valoare de lei inscrisa in factura nr...../15.05.2007, facturi emise de S.C. A.C. S.R.L. pentru operatiuni care ulterior nu au mai avut loc;

-societatea a inregistrat in mod eronat T.V.A deductibila in valoare de lei din achizitii de carburanti , incalcandu-se prevederile art.145'alineat (1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare;

- societatea a inregistrat in evidenta contabila un numar de 11 facturi avand inscrise in dreptul furnizorului S.C. E S.R.L., avand CUI si domiciliul fiscal in localitatea Harlau , strada P T , nr.5. Valoarea totala a celor 11 facturi inregistrate in evidenta contabila a S.C. A S.R.L. este 25.102 lei din care T.V.A. deductibila este de lei. Prin adresa IV/..... din data de 20.03.2009 s-a solicitat D.G.F.P.J. IASI efectuarea unui control incrucisat in vederea verificarii documentelor detinute de contestatoare in corelatie cu documentele detinute de S.C. E S.R.L. Din procesul verbal C/24.04.2009 rezulta faptul ca nu s-a putut verifica modul de inregistrare in contabilitatea S.C. E S.R.L. a celor 11 facturi, modul de incasare a acestora si modul de declarare prin Declaratia 300.Astfel, intre cele doua societati s-a creat o relatie posibil fictiva prin faptul ca S.C. A S.R.L. a inregistrat in contabilitate facturi despre care nu poate fi dovedit faptul ca apartin S.C. E S.R.L. si nici daca aceasta societate a inregistrat in evidenta contabila facturile respective.

Astfel organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in valoare de lei invocand prevederile art. 145 alin.(1) si art.134 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- societatea a inregistrat in evidenta contabila un numar de 5 facturi avand inscise in dreptul furnizorului S.C. R S.R.L., avand CUI si domiciliul fiscal in localitatea Harlau , strada P T , nr.74. Valoarea totala a celor 5 facturi inregistrate in evidenta contabila a S.C. A S.R.L. este lei din care T.V.A. deductibila este de lei. Prin adresa IV/..... din data de 20.03.2009 s-a solicitat D.G.F.P.J. IASI efectuarea unui control incrucisat in vederea verificarii documentelor detinute de contestatoare in corelatie cu documentele detinute de S.C. R S.R.L. Din procesul verbal C/12.05.2009 rezulta faptul ca nu s-a putut verifica modul de inregistrare in contabilitatea S.C. R S.R.L. a celor 5 facturi, modul de incasare a acestora si modul de declarare prin Declaratia 300 si Declaratia recapitulativa 394. Astfel, intre cele doua societati s-a creat o relatie posibil fictiva prin faptul ca S.C. A S.R.L. a inregistrat in contabilitate facturi despre care nu poate fi dovedit faptul ca apartin S.C. R S.R.L. si nici daca aceasta societate a inregistrat in evidenta contabila facturile respective.Astfel organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in valoare de lei invocand prevederile art. 145 alin.(1) si art.134 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- societatea a inregistrat in evidenta contabila un numar de 8 facturi avand inscise in dreptul furnizorului S.C. F S.R.L., avand CUI si domiciliul fiscal in localitatea C, judetul Iasi. Valoarea totala a celor 8 facturi inregistrate in evidenta contabila a S.C. A S.R.L. este lei din care T.V.A. deductibila este de lei. Prin adresa IV/..... din data de 20.03.2009 s-a solicitat D.G.F.P.J. IASI efectuarea unui control incrucisat in vederea verificarii documentelor detinute de contestatoare in corelatie cu documentele detinute de S.C. F S.R.L. Din procesul verbal C/28.04.2009 rezulta faptul ca nu s-a putut verifica modul de inregistrare in contabilitatea S.C. F S.R.L. a celor 8 facturi, modul de incasare a acestora si modul de declarare prin Declaratia 300 si Declaratia recapitulativa 394. Astfel, intre cele doua societati s-a creat o relatie posibil fictiva prin faptul ca S.C. A S.R.L. a inregistrat in contabilitate facturi despre care nu poate fi dovedit faptul ca apartin S.C. F S.R.L. si nici daca aceasta societate a inregistrat in evidenta contabila facturile respective. Astfel organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in valoare de lei invocand prevederile art. 145 alin.(1) si art.134 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- societatea a inregistrat in evidenta contabila un numar de 2 facturi avand inscise in dreptul furnizorului S.C. M S.R.L., avand CUI si domiciliul fiscal in localitatea Iasi, strada A, 54, corp C2. Valoarea totala a celor 2 facturi inregistrate in evidenta contabila a S.C. A S.R.L. este lei din care T.V.A. deductibila este de lei. Prin adresa IV/..... din data de 20.03.2009 s-a solicitat D.G.F.P.J. IASI efectuarea unui control incrucisat in vederea verificarii documentelor detinute de contestatoare in corelatie cu documentele detinute de S.C. M S.R.L. Pana la data incheierii raportului de inspectie fiscala AIF Iasi nu a efectuat controlul incrucisat solicitat. Astfel, intre cele doua societati s-a creat o relatie posibil fictiva prin faptul ca S.C. A S.R.L. a inregistrat in contabilitate facturi despre care nu poate fi dovedit faptul ca apartin S.C. M S.R.L. si nici daca aceasta societate a inregistrat in evidenta contabila facturile respective. Astfel, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in valoare de 9.579 lei invocand prevederile art. 145 alin.(1) si art.134 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru diferentele constatate cu ocazia inspectiei fiscale au fost calculate obligatii accesorii –majorari de intarziere- pana la data de 25.10.2009, in suma de lei.

Prin referatul de inaintare, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei.

III. Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

A.IMPOZIT PE PROFIT

1. In ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca sunt deductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea unui mijloc fix, in suma de lei, in conditiile in care organul de inspectie fiscala nu a dovedit ca petenta nu a utilizat acest mijloc fix in folosul operatiunilor sale taxabile.

In drept, art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede urmatoarele:

”(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

In fapt, societatea a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala nr...../09.10.2006, in valoare totala de lei, factura cu care contestatoarea a achizitionat un agregat frigorific.

Tinand seama de prevederile legale de mai sus acest agregat frigorific indeplineste cumulativ conditiile impuse de lege pentru a fi considerat mijloc fix.

Eronat organele de inspectie fiscala au considerat ca acest agregat frigorific reprezinta o marfa datorita faptului ca anterior intrarii in gestiunea petentei acesta a circulat la mai multe societati, intrucat asa cum rezulta din documentele depuse de petenta in sustinerea contestatiei acest mijloc fix a fost inregistrat in evidenta contabila in contul de mijloace fixe, nefiind inregistrat in contul 371 „Marfuri” si la valoarea acestuia nefiindu-i adaugat adaosul comercial. Astfel, acest agregat frigorific reprezinta de fapt un mijloc fix amortizabil si nu o marfa cum eronat au considerat organele de inspectie fiscala.

De asemenea, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala au considerat ca acest mijloc fix nu a fost utilizat in folosul operatiunilor taxabile, limitandu-se doar la a preciza ca acest agregat frigorific este specific industriei carnilor fara a cunoaste caracteristicile acestui mijloc fix, fara a avea posibilitatea de a vedea acest mijloc fix.

Intrucat acest agregat frigorific este un mijloc fix si tinand seama de faptul ca organele de inspectie fiscala nu au analizat si nu au demonstrat ca acest mijloc fix nu a fost utilizat in folosul operatiunilor taxabile, rezulta ca aceste cheltuieli cu amortizarea mijlocului fix in suma de lei sunt deductibile la calculul

profitului impozabil, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a se admite.

2 In ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de lei, D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul "Solutionare-Contestatii ",este investita sa se pronunte daca sunt deductibile fiscal cheltuielile in suma de lei reprezentand sejur Craciun, in conditiile in care acestea au fost efectuate in favoarea asociatilor societatii.

In drept, art.21, alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca:

"(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociațiilor, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii;"

Totodata H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normrilor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede urmatoarele:

"43. Sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea participanților următoarele:

b) bunurile, mărfurile și serviciile acordate participanților, precum și lucrările executate în favoarea acestora;"

In fapt, contestatoarea inregistreaza in evidenta contabila factura fiscala nr...../28.12.2006 in valoare totala de lei din care T.V.A. in suma de lei, reprezentand contravaloare sejur Craciun afectand cheltuielile cu suma de lei. Aceasta factura a fost emisa de S.C. P S.R.L. Vatra Dornei.

Nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei cum ca aceste cheltuieli reprezinta de fapt servicii de cazare si masa pentru un numar de 6 salariati care au participat la un eveniment legat de activitatea de constructie, intrucat petenta nu a depus nici un document care sa-i sustina afirmatiile.

Intrucat, aceste cheltuieli, in suma de lei, au fost inregistrate in evidenta contabila avand ca document justificativ factura fiscala nr. nr...../28.12.2006, iar pe aceasta factura la rubrica „Explicatii” este in scris „Sejur Craciun”, organul de solutionare a contestatiei considera ca aceste cheltuieli au fost efectuate in favoarea asociatilor societatii, fiind cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil. Astfel, tinand seama de faptul ca petenta nu aduce nici un document care sa sustina cele afirmate de dansa, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat ca aceste cheltuieli, in suma de lei, sunt nedeductibile fiscal, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.

3. In ceea ce priveste suma de lei reprezentand impozit pe profit aferent cheltuielilor cu provizioanele pentru garantii acordate clientilor in suma de lei pentru lucrari de constructii, cauza supusa solutionarii este daca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal, in conditiile in care acestea au fost constituite in limita cotelor prevazute in contractul incheiat cu beneficiarul lucrarii.

In fapt, societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal, in luna decembrie 2007, provizioane constituite pentru garantii de buna executie acordate S.C.A C S.R.L. pentru lucrările de constructie in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca nu sunt deductibile fiscal cheltuielile cu provizioanele pentru garantii de buna executie in suma de lei intrucat acestea depasesc limita prevazuta de lege.

In drept, potrivit art.21 alin.(3) lit.g din Legea nr.571/2003, cu modificarile si comletarile ulterioare:

“(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:

g)cheltuieli cu provizioane si rezerve, in limita prevazuta la art.22.”

Totodata, potrivit art.22 din acelasi act normativ:

“(1)Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor siprovizioanelor, numai in conformitate cu prezentul articol, astfel:

b)provizioanele pentru garantii de buna executie acordate clientilor;”

Potrivit pct.52 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“52. Provizioanele pentru garantii de buna executie acordate clientilor se constituie trimestrial numai pentru bunurile livrate, lucrarile executate si serviciile prestate în cursul trimestrului respectiv pentru care se acorda garantie în perioadele urmatoare, la nivelul cotelor prevazute în contractele încheiate sau la nivelul procentelor de garantare prevazut în tariful lucrarilor executate ori serviciilor prestate.

Pentru lucrarile de constructii care necesita garantii de buna executie, conform prevederilor din contractele încheiate, astfel de provizioane se constituie trimestrial, în limita cotelor prevazute în contracte, cu conditia reflectarii integrale la venituri a valorii lucrarilor executate si confirmate de beneficiar pe baza situatiilor de lucrari.”

De asemenea, conform pct. 184 din O.M.F.P. nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene:

“(2) Un provizion va fi recunoscut numai in momentul in care:

-o entitate are o obligatie curenta generata de un eveniment anterior;

-este probabil ca o iesire de resurse sa fie necesara pentru a onora obligatia respectiva; si

-poate fi realizata o estimare credibila a valorii obligatiei.”

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca societatea poate constitui provizioane pentru garantii de buna executie acordate clientilor la nivelul cotelor prevazute in contractele incheiate.

Se retine ca societatea a inregistrat venituri din lucrari de constructii in suma de lei , astfel: lei pentru anul 2006 si lei in anul 2007.

Tinand seama de cotele prevazute in contractul incheiat cu beneficiarul lucrarii (depus de societate in sustinerea contestatiei), respectiv 18%, rezulta ca, cheltuielile cu provizioanele deductibile fiscal sunt in suma de lei (..... lei x 18%) si nu de lei asa cum eronat a stabilit organul de inspectie fiscala.

Ca urmare, avand in vedere cele de mai sus, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza a fi admisa.

4.In ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de lei cauza supusa solutionarii este daca sunt deductibile fiscal cheltuielile cu materialele achizitionate de la S.C. T S.R.L. Harlau, in suma de lei, cu

factura fiscala nr...../04.04.2008, in conditiile in care aceasta societate era declarata inactiva la data derularii operatiunii.

In drept, art.21, ali.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

"Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."

Totodata art.11 din aceeași lege prevede:

"(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."

In fapt, contestatoarea achiziționează cu factura fiscala nr./04.04.2008, de la S.C.T S.R.L. Harlau, materiale în valoare de lei, aceste materiale fiind livrate și recepționate în luna aprilie 2008.

S.C.T S.R.L. Harlau a fost declarată inactivă prin Ordinul nr.1039/24.07.2007 emis de Președintele ANAF, publicat în Monitorul Oficial nr.576/22.08.2007.

Deoarece S.C. T S.R.L. era înscrisă în Lista contribuabililor inactivi la data derularii relațiilor comerciale cu S.C. A S.R.L., se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au luat în calcul această tranzacție și au considerat cheltuielile în suma de lei ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, contestația referitoare la acest capăt de cerere urmând a se respinge ca fiind neîntemeiată.

B.TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

5.In ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în suma de lei, D.G.F.P.J. Botosani este investită să se pronunțe dacă S.C. A S.R.L. are dreptul de deducere a acestei taxe, în condițiile în care achizițiile la care s-a calculat această taxă nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

In drept, art.145 din Legea nr.571/2003, cu modificarile și completarile ulterioare, prevede ca:

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

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

a) operațiuni taxabile;"

In fapt, contestatoarea a înregistrat în evidența contabilă factura nr...../15.11.2005 cu T.V.A. înscrisă în suma de lei și factura

nr...../25.11.2005 cu T.V.A. inscrisa in suma de lei, prin care s-au achizitionat preparate din carne de la S.C. A C S.R.L.

Intrucat, societatea are ca obiect principal de activitate lucrari de constructii, rezulta ca aceste achizitii nu sunt legate de activitatea desfasurata de petenta. Se retine ca in mod legal organele de inspectie au considerat ca preparatele din carne achizitionate nu sunt destinate a fi utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile, petenta neavand drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de 465 lei, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a fi respinsa ca neintemeiata.

6. D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul "Solutionare-Contestatii" este investita sa se pronunte daca S.C.A S.R.L. Botosani are obligatia de plata a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, in conditiile in care societatea achizitioneaza un mijloc fix, la data de 09.10.2006, in suma de lei din care taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, mijloc fix ce a fost vandut ulterior si pentru care societatea a inregistrat o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de lei.

In drept, art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede urmatoarele:

"(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar."

iar art.137 prevede ca:

"(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;"

In fapt, societatea a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala nr...../09.10.2006, in valoare totala de lei, din care taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, factura cu care contestatoarea a achizitionat un agregat frigorific.

Tinand seama de prevederile legale citate la punctul 3, din capitolul referitor la impozitul pe profit, din prezenta decizie acest agregat frigorific indeplineste cumulativ conditiile impuse de lege pentru a fi considerat mijloc fix amortizabil.

Eronat organele de inspectie fiscala au considerat ca acest agregat frigorific reprezinta o marfa datorita faptului ca anterior intrarii in gestiunea petentei acesta a circulat la mai multe societati, intrucat asa cum rezulta din documentele depuse de petenta in sustinerea contestatiei acest mijloc fix a fost inregistrat in evidenta contabila in contul de mijloace fixe (fiind intocmita nota de receptie, fisa mijlocului fix, fiindu-i calculata amortizare lunara) nefiind inregistrat in contul 371 „Marfuri” si la valoarea acestuia nefiindu-i adaugat adaosul comercial. Astfel, acest agregat frigorific reprezinta de fapt un mijloc fix amortizabil si nu o marfa cum eronat au considerat organele de inspectie fiscala.

Se retine faptul ca eronat organele de inspectie fiscala au considerat ca acest mijloc fix nu a fost utilizat in folosul operatiunilor taxabile, limitandu-se doar la a preciza ca acest agregat frigorific este specific industriei carniei, fara a cunoaste caracteristicile acestui mijloc fix, fara a avea posibilitatea de a vedea acest mijloc fix,

nedemonstrand in nici un fel ca acesta nu a fost utilizat in folosul operatiunilor sale taxabile.

De asemenea se retine faptul ca in perioada de utilizare, societatea a calculat pentru acest mijloc fix amortizare in suma de lei, astfel ca acesta a fost vandut la valoarea ramasa inregistrata in evidenta contabila.

Intrucat acest agregat frigorific este un mijloc fix, acesta fiind vandut in anul 2007 la valoarea ramasa inregistrata in contabilitatea petentei, si tinand seama de faptul ca organele de inspectie fiscala nu au analizat si nu au demonstrat ca acest mijloc fix nu a fost utilizat in folosul operatiunilor sale taxabile, rezulta ca petenta nu datoreaza bugetului de stat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a se admite.

7. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca S.C. A S.R.L. are dreptul de deducere a acestei taxe, in conditiile in care serviciul prestat, respectiv „sejur Craciun”, nu este destinat utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, fiind prestat in favoarea asociatilor.

In drept, art.145 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca:

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

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

a) operațiuni taxabile;”

In fapt, contestatoarea inregistreaza in evidenta contabila factura fiscala nr...../28.12.2006 in valoare totala de lei din care T.V.A. in suma de lei, reprezentand contravaloare ”sejur Craciun”, inregistrand taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de Aceasta factura a fost emisa de S.C. P S.R.L. Vatra Dornei.

Nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei cum ca aceste cheltuieli reprezinta de fapt servicii de cazare si masa pentru un numar de 6 salariati care au participat la un eveniment legat de activitatea de constructie, intrucat petenta nu a depus nici un document care sa-i sustina afirmatiile.

Intrucat, taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma delei, a fost inregistrata in evidenta contabila avand ca document justificativ factura fiscala nr...../28.12.2006, iar pe aceasta factura la rubrica „Explicatii” este inscris „Sejur Craciun”, organul de solutionare a contestatiei considera ca petenta nu are dreptul să deducă taxa aferentă acestui serviciu, intrucat aceasta a fost prestat in favoarea asociatilor nefiind destinat utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Astfel, tinand seama de prevederile legale de mai sus, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat ca petenta nu are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.

8. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca petenta are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, in conditiile in care aceasta taxa a fost inscrisa in factura fiscala nr...../04.04.2008 emisa de S.C. T S.R.L. Harlau, contribuabil care la data emiterii facturii era inactiv.

In drept, art. 11 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede urmatoarele:

”(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

In fapt, contestatoarea achizitioneaza, cu factura fiscala nr./04.04.2008, de la S.C.T S.R.L. Harlau, materiale in valoare de lei, taxa pe valoarea adaugata deductibila fiind in suma de lei. S.C.T S.R.L. Harlau a fost declarata inactiva prin Ordinul nr.1039/24.07.2007 emis de Presedintele ANAF, publicat in Monitorul Oficial nr.576/22.08.2007.

Tinand seama de prevederile art.3 din O.M.E.F. nr.575/2006, si anume:

”(1) De la data declararii ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevazute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.”

rezulta ca S.C. T S.R.L. nu avea dreptul, de la data declararii ca inactiv, sa emita facturi fiscale si nici sa inscrie T.V.A. pentru livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii efectuate catre alta persoana, in orice documente emise. De asemenea, S.C.A S.R.L. Botosani nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de 4.119 lei, intrucat la data derularii relatiilor comerciale S.C.T S.R.L. era inscrisa in Lista contribuabililor inactivi.

Deoarece la data derularii relatiilor comerciale S.C.T S.R.L.Harlau era inscrisa in Lista contribuabililor inactivi, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au luat in calcul aceasta tranzactie si nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a se respinge ca fiind neintemeiata.

9. D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul "Solutionare-Contestatii" este investita sa se pronunte daca S.C. A S.R.L. Botosani datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, in conditiile in care petenta deduce aceasta taxa pe valoarea adaugata de pe facturi de avans marfa, facturi ce au fost ulterior stornate la valoarea fara T.V.A.

In drept, art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,cu mofificarile si completarile ulterioare, prevede urmatoarele:

”(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art.141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja

emisă. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.”

iar art.159 din aceeași lege prevede:

”(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat.”

In fapt, societatea a înregistrat în evidența contabilă două facturi pentru avans marfa în valoare totală de lei, astfel:

-factura nr...../31.03.2007 în valoare totală de lei din care T.V.A. în suma de lei;

-factura nr...../15.05.2007 în valoare totală de lei din care T.V.A. în suma delei.

Aceste facturi au fost emise de S.C.A C S.R.L. fiind înregistrate în evidența contabilă prin operațiunea 471 și 4426=401.

În luna octombrie 2008 cu Nota contabilă s-a efectuat stornarea avansului la nivelul valorii fără T.V.A., adică în suma de lei.

Ținând seama de prevederile legale de mai sus, se reține că petenta avea obligația, la stornarea avansului, să emită un nou document care să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent să emită un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat.

Intrucât, contestatoarea a stornat valoarea avansului fără T.V.A., rezultă că taxa pe valoarea adăugată în suma de lei a fost dedusă fără a avea la baza contrapartida obținută, deci fără baza de impozitare careia îi este aferentă.

Astfel, în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat că petenta datorează această taxă bugetului de stat, contestația referitoare la acest capăt de cerere urmând a se respinge ca fiind neîntemeiată.

10. D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul "Solutionare-Contestatii" este investită să se pronunțe dacă S.C.A S.R.L. Botosani are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de lei, în condițiile în care această taxă este aferentă carburanților achiziționați de petenta în luna mai 2009.

In drept, art.145¹, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

” În cazul vehiculelor rutiere motorizate care 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 soferului, 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, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării. “

In fapt, în luna mai 2009 contestatoarea achiziționează carburanți pentru care deduce taxa pe valoarea adăugată în suma de lei.

Intrucât, vehiculele utilizate de contestatoare nu se încadrează în categoriile exceptate de lege se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat că societatea nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de lei, contestația referitoare la acest capăt de cerere urmând a se respinge ca neîntemeiată.

11. Direcția Generală a Finanțelor Publice Județeană Botoșani este investită să se pronunțe dacă S.C. A S.R.L. are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de lei, în condițiile în care taxa pe valoarea adăugată a fost dedusă de pe un număr de 26 facturi, emise de patru societăți care nu au putut fi verificate în ceea ce privește modul de înregistrare în evidența contabilă a acestor facturi.

In fapt, S.C. A S.R.L. Botoșani a achiziționat de la S.C. E S.R.L., S.C.R S.R.L., S.C.F S.R.L., și S.C. M S.R.L., în baza mai multor facturi fiscale, materiale de construcție pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a TVA în suma totală de lei.

Prin raportul de inspecție fiscală nr. IV/...../30.10.2009, organele de inspecție fiscală au respins la deducere taxa pe valoarea adăugată în suma de lei, motivând în principal că la S.C. E S.R.L., S.C.R S.R.L., S.C.F S.R.L., și S.C. M S.R.L. nu s-a putut verifica modul de înregistrare în contabilitatea celor patru societăți a celor 26 facturi, modul de încasare a acestora și modul de declarare prin Declarația 300 și Declarația recapitulativă 394. Astfel, între aceste societăți și contestatoare s-a creat o relație posibil fictivă prin faptul că S.C.A S.R.L. a înregistrat în contabilitate facturi despre care nu poate fi dovedit faptul că aparțin S.C. E S.R.L., S.C.R S.R.L., S.C.F S.R.L., și S.C. M S.R.L. și nici dacă aceste societăți au înregistrat în evidența contabilă facturile respective.

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare incepand cu data de 01.01.2007, prevede in principal doua conditii pentru acordarea dreptului de deducere a TVA: intentia persoanei impozabile de a desfasura operatiuni taxabile si, respectiv, detinerea unei facturi legale pentru achizitie.

1. Intentia persoanei impozabile de a desfasura operatiuni taxabile.

In drept, art. 145 “**Sfera de aplicare a dreptului de deducere**” din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pentru anul 2007, prevede:

“(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;[...]”

Avand in vedere aceste prevederi legale, se retine ca orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata doar in situatia in care bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor taxabile.

In aplicarea acestor prevederi legale, Directia legislatie in domeniul TVA, din cadrul MFP precizeaza:”*din jurisprudenta Curtii Europene de Justitie reiese ca dreptul de deducere a TVA se acorda pe baza intentiei declarate a persoanei impozabile de a desfasura activitati supuse TVA*”. In acest sens, la stabilirea dreptului de deducere a taxei, organele de inspectie fiscala trebuie sa tina seama de faptul ca daca se dovedeste intentia persoanei la momentul achizitiei de a utiliza bunul in folosul desfasurarii operatiunilor taxabile, dreptul de deducere se acorda.

Potrivit sustinerilor contestatoarei si documentelor depuse de aceasta in sustinerea contestatiei rezulta ca materialele achizitionate au fost receptionate, au fost achitate si au fost utilizate de petenta in folosul operatiunilor sale taxabile (dovada stand notele de receptie a acestor materiale, ordinele de plata cu care aceste facturi au fost achitate si facturile emise de contestatoare prin care aceste materiale au fost vandute altor societati) .

Organul de solutionare a contestatiei retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia societatii din care rezulta fara echivoc intentia declarata a persoanei impozabile (a contestatoarei) de a utiliza materialele achizitionate pentru a desfasura activitati supuse TVA, ceea ce are drept consecinta acordarea dreptului de deducere a TVA.

Potrivit Deciziei de impunere nr./30.10.2009, organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA in suma delei, motivand ca la S.C. E S.R.L., S.C.R S.R.L. , S.C.F S.R.L., si S.C. M S.R.L nu s-a putut verifica modul de inregistrare in contabilitatea celor 4 societati a acestor facturi, modul de incasare a acestora si modul de declarare prin Declaratia 300 si Declaratia recapitulativa 394. Astfel, intre aceste patru societati si contestatoare s-a creat o relatie posibil fictiva., contestatoarea incalcand prevederile art. 145 alin. (1) si art.134, alin.2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

Conform art. 105 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, “**inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere**”, iar art. 49 prevede ca: “**pentru determinarea starii de fapt fiscale, organul fiscal, in conditiile legii, administreaza mijloace de proba [...]**”, insa motivatia invocata de organele de inspectie fiscala in respingerea deducerii TVA, si anume ca intre aceste patru societati si contestatoare s-a creat o relatie economica posibil fictiva nu a fost sustinuta cu probe.

Se retine ca organele de inspectie fiscala nu au analizat daca achizitia de bunuri care face obiectul controlului a fost sau nu a fost folosita in scopul desfasurarii de operatiuni taxabile sau ca urmeaza sau nu sa fie destinata utilizarii in folosul realizarii de operatiuni taxabile in viitor si nu au administrat mijloace de proba pentru determinarea starii de fapt fiscale, astfel incat sa rezulte cu certitudine din raportul de inspectie fiscala si din decizia de impunere.

Fata de cele prezentate mai sus, organul de solutionare a contestatiei retine ca petenta are dreptul de deducere a TVA in suma delei.

2. Persoana impozabila sa detina o factura legala pentru achizitie.

In drept, art. 146 ”**Conditii de exercitare a dreptului de deducere**” din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la alin.(1) lit. a) ca: “**1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:**

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art.155 alin. (5), iar Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, prevad la pct. “46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art.155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78 [...]”.

Fata de aceste cerinte legale, din dosarul cauzei se retine ca pentru achizitia materialelor de constructie societatea detine exemplarul original al facturilor emise de S.C. E S.R.L., S.C.R S.R.L. , S.C.F S.R.L., si S.C. M S.R.L iar din constatarile organelor de inspectie fiscala nu reiese ca facturile in cauza nu ar cuprinde informatiile prevazute de lege, astfel incat se retine ca este indeplinita conditia privind exercitarea dreptului de deducere a TVA in suma de lei.

Se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei ca nicaieri in Codul fiscal nu este prevazut ca daca la societatea furnizoare nu s-a putut verifica modul de inregistrare in contabilitate a facturilor emise, modul de incasare a acestora, si modul de declarare prin declaratia 300 si 394, societatea beneficiara nu are dreptul de deducere pentru aceasta taxa, intrucat contestatoarea indeplineste toate conditiile pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata (detine facturi legal intocmite si care contin toate informatiile obligatorii prevazute de legislatie), in legislatia fiscala nefiind prevazuta obligatia ca beneficiarul sa efectueze verificari in ceea ce priveste inregistrarea in evidenta contabila a facturilor la emitent, modul de declarare a taxei pe valoarea adaugata etc.).

Fata de prevederile legale prezentate mai sus si avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, se retine ca contestatoarea indeplineste conditiile privind exercitarea dreptului de deducere a TVA in suma de lei, astfel incat urmeaza a fi admisa contestatia referitoare la acest capat de cerere.

12. In ceea ce priveste accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de lei si cele aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca S.C. A S.R.L. datoreaza aceste accesorii, in conditiile in care debitul la care au fost calculate urmeaza a fi admis partial prin prezenta decizie .

In drept, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, prevede la art.119 alin.(1) ca :**"pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere"** care se calculeaza potrivit art.120 alin.(2).

Pentru neplata la termen a diferentelor suplimentare de creante fiscale, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de lei si accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

Intrucat prin prezenta decizie urmeaza a fi admis debitul in suma de lei reprezentand impozit pe profit si cel in suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, si tinand seama de prevederile art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007 si ale pct.12.7 din Ordinul nr.519/2005 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se desfiinteaza pct.2.1.1 referitor la majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit si la majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata din Decizia de impunere nr...../30.10.2009, urmand ca organele de inspectie fiscala sa recalculeze accesorii aferente impozitului pe profit si cele aferente taxei pe valoarea adaugata tinand cont de prevederile legale in vigoare si de considerentele prezentei decizii.

13.Referitor la impozitul pe profit in suma de lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare a contestatiei se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei referitoare la aceste sume, in conditiile in care contestatoarea nu aduce nici un argument si nu isi fundamenteaza legal contestatia.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../30.10.2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../30.10.2009 organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta datoreaza bugetului consolidat suma de lei reprezentand impozit pe profit si suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile Codului de procedura fiscala, republicat, si anume: **"Art.206-(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:....c) motivele de fapt si de drept"....** pe care se intemeiaza aceasta.

De asemenea, potrivit pct.2.4. din Ordinul A.N.A.F. nr.519/2005:**"Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."**

Intrucat, prin contestatia depusa, petenta nu aduce nici un argument referitor la baza impozabila stabilita suplimentar, la impozitul si taxa stabilite suplimentar de plata contestatia petentei urmeaza a fi respinsa ca nemotivata pentru suma de lei.

14. Referitor la contestarea Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr. IV/...../3/02.11.2009 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani prin compartimentul solutionare contestatii are competenta materiala de a solutiona acest capat de cerere, in conditiile in care dispozitia de masuri nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorii vamala si accesorii ale acestora, ci priveste

masurile stabilite in sarcina contribuabilului, fapt pentru care competenta de solutionare a contestatiei indreptata impotriva dispozitiei de masuri revine organului fiscal emitent al acesteia.

In fapt, prin Dispozitia nr. IV/...../3/02.11.2009, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii masura de a inregistra in evidenta contabila obligatiile fiscale stabilite suplimentar, astfel cum au fost detaliate in decizia de impunere nr...../30.10.2009 si in raportul de inspectie fiscala nr.IV/...../30.10.2009.

In drept, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, prevede :

“(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala se solutioneaza dupa cum urmeaza:

(...)

a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, precum si accesorii ale acestora, al caror quantum este sub 1.000.000 lei, se solutioneaza de catre organele competente constituite la nivelul directiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal;

“(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente”, iar pct.5.2. din Ordinul A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede urmatoarele:

“Alte acte administrativ fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, republicat, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobanzilor convenite contribuabilului etc.”

Conform pct. 1 din anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, **“Formularul Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite.”**

Intrucat masurile stabilite in sarcina **S.C. A S.R.L.** prin dispozitia de masuri nr. IV/...../3/02.11.2009 nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale societatii, ci masuri, fapt pentru care dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta fiscala (ca de exemplu: deciziile de impunere, etc.), se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, respectiv a Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani, compartimentul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.J. Botosani neavand competenta de solutionare a dispozitiilor privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

15. Referitor la contestatia formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../30.10.2009, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care raportul de inspectie fiscala nu reprezinta act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

In drept, art.205 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, prevede ca: ***”impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestatie potrivit legii”***. Conform art. 110 alin.(3) : ***”titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala”***, aceasta reprezentand conform art. 21 alin.(1): ***”drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal”***. In intelesul art. 41 ***”actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale”***.

De asemenea, art. 85 alin (1) prevede ca: ***”impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului consolidat se stabilesc:... prin decizie emisa de organul fiscal...”***, in conditiile art.109(2): ***”la finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere”***, decizia de impunere reprezentand actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art.205 alin. (1) din cod. proc. fiscala.

Art. 86 alin. (1) din cod. proc. fiscala, republicat in data de 31.07.2007, prevede ca: ***”decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori aceasta modifica baza de impunere”***, iar art. 88 prevede ca: ***”sunt asimilate deciziei de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:***

a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoare adaugata si deciziile privind restituirii de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii;

d) procesele-verbale prevazute la art.142 alin.(6) si art.168

alin.(2)”.

Potrivit art.209 alin.(1) lit.a) din acelasi act normativ, directiile generale ale finantelor publice judetene unde contestatorii isi au domiciliul fiscal pot solutiona doar: ***”contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala”***.

In fapt, S.C. A S.R.L. Botosani contesta raportul de inspectie fiscala nr. IV/...../30.10.2009 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Se retine ca prin continutul sau raportul de inspectie fiscala nr.IV/...../30.10.2009 nu prevede nici o mentiune privind modul de contestare a acestuia si organul competent sa o solutioneze, rezultand cu claritate faptul ca raportul de inspectie fiscala nu poate fi contestat. Insa, la pct. 5 al Deciziei de impunere nr./30.10.2009, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/...../30.10.2009, se prevede ca impotriva deciziei se poate face contestatie care se depune in termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Fata de cele prezentate mai sus se retine ca contestatoarea a fost informata in mod explicit asupra prevederilor codului de procedura fiscala referitoare la contestarea unui act administrativ fiscal.

Intrucat societatea a formulat contestatie si impotriva raportului de inspectie fiscala nr. IV/...../30.10.2009 , si avand in vedere ca decizia reprezinta titlu de creanta, conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007,

susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din acelasi act normativ, urmeaza sa fie respinsa contestatia referitoare la acest capat de cerere ca inadmisibila.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 207 alin.(1); 209 alin.(1) lit. a); 210; 211; 213 alin.(5); 216 alin.(1); 217 alin.(1) si 70 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE:

Art.1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata **de S.C. A S.R.L.** din Botosani pentru suma totala de lei reprezentand :

- lei impozit pe profit;
- lei taxa pe valoarea adaugata.

Art.2. Admiterea contestatiei pentru suma totala de lei reprezentand:

- lei impozit pe profit;
- lei taxa pe valoarea adaugata.

Art.3. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr...../30.10.2009 referitoare la majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit, in suma de lei, si la majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, in suma delei, urmand ca organele de inspectie fiscala sa emita o noua decizie de impunere referitoare la majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit si la majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata tinand cont de prevederile legale in vigoare si de considerentele prezentei decizii.

Art.4. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de **S.C. A S.R.L.** din Botosani pentru suma totala de lei reprezentand :

- lei impozit pe profit;
- lei taxa pe valoarea adaugata.

Art.5. Transmiterea spre competenta solutionare a contestatiei formulata impotriva dispozitiei de masuri nr.IV/...../3/02.11.2009 catre Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, ca organ fiscal emitent al acestui act administrativ fiscal.

Art.6. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../30.10.2009.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.