



DECIZIA NR. ... din2008

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC R.. C. SRL, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. .. din2008 .

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Valcea, cu adresa nr.... din2008 asupra contestației formulate de **SC SRL** înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. .. din ...2008 .

Contestația are ca obiect suma de **... lei RON**, stabilită prin decizia de impunere nr... din2008 și raportul de inspecție fiscală nr.../...2008, întocmit de organele de inspecție fiscală și comunicate la data de ...2008, conform procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare nr..... existent în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- ... lei impozit pe profit ;
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit ;
- .. lei taxă pe valoarea adăugată ;
- ... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată ;

Contestația este semnată de dl.... în calitate de administrator al SC SRL, confirmată cu ștampila societății .

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. ... S.R.L.** înregistrată sub nr... din2008.

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

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

Petenta contestă Decizia de impunere nr.../....2008 și raportul de inspecție fiscală nr.../....2008, motivind următoarele :

În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei, petenta sustine următoarele :

Petenta susține că organul de control a constatat în mod greșit și nelegal obligațiile în cauză deoarece aceasta a prezentat documente care dovedesc realitatea operațiunilor desfășurate, dar care nu au fost luate în considerare, încălcându-se astfel prevederile art.65 din Codul de procedură fiscală .

Petenta arată că nu s-a ținut cont de faptul că în cursul anului 2003, societatea a efectuat virament în contul impozitului pe profit .

Petenta susține că prin raportul de inspecție fiscală s-a constatat că s-a înregistrat bonul de consum nr.... din cu o valoare de..... lei, reprezentând contravaloarea a mp de Robipol, material membrană folosit la hidroizolații de construcții, care au fost facturate către SC ... SRL .

Petenta susține că în mod nelegal suma de ... lei a fost considerată ca o cheltuială nedeductibilă, organul de control diminuând astfel pierderea fiscală ce a înregistrat-o la 31.03.2003 în sumă de lei .

Petenta arată că aceste cheltuieli se regăsesc integral în costul lucrărilor executate de societate, respectând astfel prevederile art.9 din Legea nr.414/2002 coroborat cu punctul 9.1 din HGR nr.859/2000 .

Petenta susține că a calculat un impozit pe profit datorat în sumă de ... lei și a înregistrat impozit în sumă de ... lei, virând impozit pe profit în sumă de ... lei, rămânând de achitat suma de ... lei .

Petenta susține că singura greșală a acesteia este declararea în cadrul declarației 101, depusă la2004, la rândul 40, iar la finele anului 2003 societatea avea de achitat suma de ... lei (.. - .. = .. lei) și nu ... lei .

Petenta arată că organele de control în mod greșit au considerat suma de ... lei ron, cheltuială nedeductibilă conform sentinței nr.../... sumă care nu poate fi înregistrată în exercițiul financiar 2003, în condițiile în care în anul 2006 s-a finalizat procesul cu Finanțele Vâlcea, această sumă putând fi evidențiată cel târziu la 31.12.2006, dată la care sentința era irevocabilă .

Referitor la pierderea fiscală a anului 2004 în sumă de lei

Petenta arată că în mod eronat organul de control a constatat că pentru anul 2004 nu s-a depus la AFP declarația 101, aceasta fiind depusă odată cu bilanțul contabil, înregistrat sub nr.../....2005, pierderea fiscală fiind recuperată în mod corect din profitul impozabil al anului 2005 .

Petenta susține că în ceea ce privește profitul impozabil aferent anului 2005, acesta nu este calculat în mod corect , întrucât nu a fost luată în considerare pierderea fiscală în sumă de lei, astfel că profitul impozabil aferent anului fiscal 2005 este în sumă de ... lei și nu în sumă de lei cât a constatat în mod greșit organul de control .

În ceea ce privește calculul impozitului pe profit pentru anul 2006, petenta arată că în mod greșit organul de control a considerat că suma de ... lei a fost înscrisă în factura fiscală nr.../....2006, emisă de SC ... SA care este de natura investițiilor .

Petenta arată că în mod greșit nu s-au respectat prevederile OMFP 1752/2005, întrucât nu a fost cuprinsă în contul 231 " Investiții în curs " și astfel s-a stabilit în mod greșit un profit suplimentar în sumă de .. lei și accesorii în sumă de ... lei .

Referitor la această investiție, petenta arată că la punctul de lucru ..., în luna februarie 2006 s-au efectuat diverse reparații, tencuieli, zugrăveli, pardoseli, fiind prezentate în situația de lucrări .

Petenta arată că valoarea investiției a fost în sumă de ... lei fără TVA, așa cum rezultă din factura fiscală nr.../...2006, iar încadrarea în prevederile art.24, alin.1 făcută de organul de control este nelegală și netemeinică .

Astfel, petenta susține că în conformitate cu prevederile OMFP nr.1752/2005, costul reparațiilor efectuate la imobilizările corporale aflate în proprietatea entității trebuie recunoscut ca o cheltuială în perioada în care este suportat .

Petenta susține că spațiul a fost achiziționat de la SC ... în stare insalubră, reparațiile fiind de strictă necesitate, iar investițiile efectuate la clădiri nu aduc beneficii viitoare, fiind catalogate de legiuitor ca fiind cheltuieli cu reparațiile .

Petenta arată că aceste cheltuieli se efectuează în scopul menținerii în stare de funcționare a unor construcții cu grad avansat de uzură, astfel că măsura organelor de control de neacordare la deductibilitate a cheltuielilor, apare ca nelegală .

Referitor la TVA suplimentar în sumă de ... lei

Petenta arată că în mod greșit și nelegal, organul de control a consemnat faptul că anumite materiale achiziționate în anul 2006, reprezentând țiglă, piese auto, materiale de construcții, cu facturi fiscale, bunuri ce nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile .

Petenta arată că în fapt s-a aprovizionat în cursul anului 2006, cu diverse materiale, piese și mobilier, cu scopul de a menține în stare de funcționare mijloacele fixe ale societății și în scopul realizării de operațiuni taxabile, toate acestea regăsindu-se înregistrate în evidența contabilă a societății .

Petenta susține că a justificat achiziționarea pe bază de documente legale, completate conform prevederilor art.145, alin.3, lit.a din Codul fiscal și și-a exercitat dreptul de deducere a TVA .

Petenta arată că și accesoriile în sumă de lei au fost calculate în mod greșit ,astfel că în conformitate cu prevederile art.205 din Codul de procedură fiscală, solicită admiterea contestației și desființarea actelor administrativ fiscale atacate .

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC SRL are sediul în loc...., str...., nr...., jud.....i este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr...., cod fiscal RO....

1) Impozitul pe profit a fost verificat în baza Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit, a HGR nr.859/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.414/2002, a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare pe **perioada ...2003-2007**, constatându-se următoarele :

Anul 2003 (01.04 - 31.12.2003)

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă venituri totale în sumă de ... lei și cheltuieli totale în sumă de .. lei, rezultând un profit net în sumă de de ... lei .

Cheltuielile nedeductibile luate în considerare de SC ... SRL au fost în sumă de ... lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de .. lei și cheltuieli cu amenzile, majorările și penalitățile în sumă de ... lei, rezultând un profit impozabil în sumă de ... lei și impozit pe profit în sumă de... lei .

Din verificarea documentelor de evidență contabilă, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea verificată a înregistrat venituri totale în sumă de ... lei și cheltuieli totale în sumă de... lei, rezultând profit net în sumă de ... lei .

Cheltuieli nedeductibile constatate de organele de inspecție fiscală au fost în sumă de ... lei, din care cheltuieli cu impozitul pe profit în sumă de ... lei Ron, cheltuieli cu amenzile, majorările și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei, precum și cheltuieli suplimentare stabilite prin procesul verbal din2003 în sumă de .. lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat un profit impozabil în sumă de .. lei și un impozit pe profit în sumă de ... lei .

Organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada aprilie - decembrie 2003, un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei față de impozitul declarat de societate, ca urmare a majorării bazei impozabile cu cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei, stabilită prin procesul verbal din2003, conform Sentinței Tribunalului Vâlcea nr.../...

Totodată organele de inspecție fiscală au constatat că în mod eronat societatea a declarat impozit pe profit pentru anul 2003 prin declarația de impozit pe profit "cod 101",

depusă sub nr.../...2004, nerespectându-se astfel prevederile art.74, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

Anul 2004

Organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2004, operatorul economic nu a deus la AFP ... declarația privind impozitul pe profit, cod 101 în conformitate cu prevederile art.26 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și a pct.74 din HG nr.44/2004, acesta înregistrând în evidența contabilă o pieredere netă în sumă de ... lei .

Anul 2005

Organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2005, societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă un profit impozabil în sumă de ... lei, iar impozitul declarat la organul fiscal a fost “ zero “.

Impozitul pe profit constatat de organele de inspecție fiscală a fost în sumă de ... lei, societatea verificată neînregistrând la AFP ...i, declarația privind impozitul pe profit, Cod 101 .

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost respectate prevederile art.80, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cele ale art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și cele ale art.34, alin.1 și ale art.35, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Anul 2006

Organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2006, societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă un profit impozabil în sumă de .. lei, iar impozitul evidențiat și declarat la organul fiscal a fost în sumă de ... lei, în timp ce profitul impozabil constatată de organele de inspecție fiscală este în sumă de ... lei și impozitul pe profit în sumă de .. lei, rezultând o diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă de ... lei .

Organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2006, SC ... SRL a înregistrat în contul 628 “ Cheltuieli cu serviciile excutate de terți “ suma de ... lei, în baza facturii nr....2006, cu TVA aferent în sumă de ... lei de la SC SRL, având drept specificație “ Executat lucrări amenajări interioare-Punct ... “, nerespectându-se astfel prevederile OMFP nr.1752/2005 .

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea verificată a înregistrat la AFPDeclarația privind impozitul pe profit înregistrată sub nr.../....2007 .

Pe total perioadă verificată, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei .

2) Referitor la TVA în sumă de ... lei

Verificarea modului de constituire, înregistrare și virare a taxei pe valoarea adăugată a fost efectuată în baza Legii nr.345/2002 privind TVA, HGR nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind TVA, Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal și HGR nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal .

Organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2006, societatea verificată a înregistrat facturi fiscale de la diverși furnizori, reprezentând c/val țiglă, mobilă, materiale de construcții si piese auto în valoare de ... lei Ron și TVA aferenta în sumă de ... lei Ron, care nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile, nerespectându-se astfel prevederile art.145, alin.3, lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal .

Pentru diferența suplimentară constatată, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei .

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de ... lei **RON** reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente acestora, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea este legal datorată de **SC SRL** .

1. În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei

a) Referitor la suma de.... lei Ron reprezentând impozit pe profit

În fapt, SC ... SRL a înregistrat în evidența contabilă la data de 31.12.2003 un profit net în sumă de ... lei, cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei, profit impozabil în sumă de ... lei și a calculat și declarat la organul fiscal teritorial un impozit pe profit în sumă de ... lei .

Profitul net constatat de organele de inspecție fiscală a fost în sumă de ... lei, cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei, rezultând un profit impozabil în sumă de ... lei Ron și un impozit pe profit în sumă de ... lei .

Diferența suplimentară de impozit stabilită de organele de inspecție fiscală a fost în sumă de ... lei, ca urmare a majorării bazei impozabile cu suma de ... lei, respectiv cheltuieli nedeductibile stabilite printr-un act de control anterior, respectiv *procesul verbal încheiat la data de 30.05.2003* .

SC SRL a exercitat calea administrativă de atac împotriva procesului verbal încheiat la data de 30.05.2003, iar prin soluția pronunțată de Tribunalul Vâlcea, Secția comercială și de contencios administrativ, în sesiunea publică din2006, în dosarul .././2005 s-a menținut caracterul nedeductibil al cheltuielilor în sumă de ... lei.

Soluția astfel pronunțată a rămas irevocabilă prin decizia pronunțată de la data de....2007.

În drept, art.7 alin.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, precizează:

“ (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile .”

Art.9, alin 1 din același act normativ, precizează :

“ (1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile .”

În ceea ce privește declararea impozitului pe profit, art.74, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează :

“ (3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit . “

Potrivit prevederilor legale invocate anterior, rezultă că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile, iar la calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile .

Referitor la depunerea declarațiilor, rezultă că orice contribuabil are obligația de a declara la organul fiscal teritorial impozitul datorat, înscriind în declarațiile fiscale datele în mod corect .

În ceea ce privește cheltuielile nedeductibile în sumă de lei, cu care organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă a impozitului pe profit, se rețin următoarele :

Prin procesul verbal încheiat la data de 30.05.2003, organele de inspecție fiscală din cadrul Serviciului Control fiscal I au constatat că în luna martie 2003, în baza bonului de consum nr...../.....2003 societatea verificată a înregistrat pe costuri suma de ... lei, reprezentând contravaloare mp Robipol, fără a se menționa lucrarea la care a fost utilizată această cantitate și fără a se întocmi factura respectivului beneficiar .

Asupra procesului verbal anterior menționat, petenta a exercitat cale administrativă de atac, iar prin Sentința nr....., Tribunalul Vâlcea în Sedința publică din2006 s-a pronunțat pentru menținerea sumei de lei ca și cheltuială nedeductibilă .

Împotriva acestei sentințe, atât petenta cât și Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea au formulat recurs, ambele fiind respinse la data de....2007 ca fiind nefondate .

Rezultă așadar că atât Tribunalul Vâlcea cât și Curtea de Apel Pitești au menținut cele constatate de echipa de inspecție fiscală la data de2003, respectiv înregistrarea în evidența contabilă a cheltuielilor nedeductibile în sumă de lei, drept pentru care petenta avea obligația luării în calcul a acestei sume la determinarea profitului impozabil aferent anului 2003 .

În ceea ce privește susținerile petentei potrivit cărora materialul înregistrat pe cheltuieli ar fi fost folosit la lucrările de hidroizolații, fiind facturate către SC SRL cu facturile fiscale nr.... și .. din2003, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât petenta nu face dovada facturării și înregistrării de venituri, astfel încât aceste cheltuieli să devină deductibile la calculul profitului impozabil .

Față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect a fost majorată baza impozabilă a impozitului pe profit cu cheltuielile nedeductibile în sumă de lei, astfel că susținerile petentei apar ca neântemeiate .

În ceea ce privește determinarea impitului pe profit de plată stabilit de petentă pentru anul 2003, se rețin următoarele :

Potrivit declarației privind impozitul pe profit pe anul 2003, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr...., petenta a declarat un profit net (contabil) în sumă de.. Ron, față deși cât au constatat organele de inspecție fiscală și cât susține și petenta în contestația formulată și cheltuieli nedeductibile în sumă d.. față d.. cât au constatat organele de inspecție fiscală ca urmare a luării în considerare a cheltuielilor nedeductibile în sumă de.....ei Ron .

Profitul impozabil determinat de petentă prin declarația de impozit pe profit a fost în sumă de ... lei și impozit pe profit în sumă de lei, față de profitul impozabil stabilit de organele de inspecție fiscală în sumă de ... lei și impozitul pe profit în sumă de lei .

Rezultă așadar că impozitul pe profit nu a fost stabilit în mod corect, întrucât la profitul impozabil luat de aceasta în considerare trebuia să se aplice cota de impozitare de 25% și ar fi rezultat un impozit în sumă de lei (.. X ...%), față de ... lei cât a declarat aceasta prin declarația de impozit pe profit .

Față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației rețin că atât profitul net stabilit de petentă, cât și profitul impozabil și impozitul pe profit a fost determinat în mod eronat de aceasta, cu toate că singura diferență suplimentară de cheltuieli nedeductibile este în sumă de lei .

Astfel, dacă se are în vedere principiul de bază al determinării profitului impozabil, respectiv **de stabilire a acestuia ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din**

care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile, se reține că petenta nu a respectat acest principiu de stabilire a profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit datorat .

Concluzionând, se reține că petenta nu a calculat și declarat în mod corect la organul fiscal teritorial impozitul pe profit aferent anului 2003, nerespectându-se astfel nici prevederile art.74, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect a fost stabilită diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă de lei, astfel că susținerile petentei apar ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

b) Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei

În fapt, SC SRL a înregistrat în evidența contabilă a anului 2004 o pierdere netă în sumă de lei, fără a declara însă la organul fiscal teritorial pierderea fiscală înregistrată .

În anul 2005, societatea a înregistrat în evidența contabilă un profit impozabil în sumă de lei, fără a calcula și declara însă la organul fiscal teritorial, impozit pe profit în sumă de lei, aceasta ținând cont de pierderea contabilă înregistrată în anul 2004 .

În drept, art.26, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

“ (1) Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.”

Pct.74 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

“ Pierderea fiscală reprezintă suma înregistrată în declarația de impunere a anului precedent .”

În ceea ce privește declararea impozitului pe profit, art.80, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează :

“(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit .

Referitor la plata impozitului pe profit, art.34, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

“ Contribuabilii au obligația de a plăti impozitul pe profit trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu este prevăzut altfel .”

În ceea ce privește depunerea declarațiilor de impozit pe profit, art. 35, alin.1 din același act normativ, stipulează :

“ (1) Contribuabilii au obligația să depună o declarație anuală de impozit pe profit, până la termenul prevăzut pentru depunerea situațiilor financiare, cu excepția contribuabililor prevăzuți la art. 34 alin. (3), (4) și (7), care depun declarația anuală de impozit pe profit până la data de 15 februarie inclusiv a anului următor. În cursul anului fiscal, contribuabilii au obligația de a depune declarația de impunere până la termenul de plată al impozitului pe profit, inclusiv.”

Art. 19, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, precizează :

“ (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.”

Potrivit prevederilor legale menționate anterior, rezultă că un contribuabil plătitor de impozit pe profit, poate să-și recupereze pierderea fiscală înregistrată dintr-un an fiscal, în următorii 5 ani consecutivi, cu condiția ca această pierdere să fie cuprinsă în declarația de impozit pe profit și înregistrată la organul fiscal teritorial .

În ceea ce privește plata impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale menționate anterior, rezultă că un contribuabil are obligația de a plăti impozitul pe profit trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, iar declarația anuală de impozit pe profit se depune până la termenul prevăzut pentru depunerea situațiilor financiare .

Dacă se are în vedere situația de fapt prezentată, se reține că petenta nu a declarat la organul fiscal teritorial, pierderea fiscală a anului 2004 în sumă de lei Pe motiv că în anul 2004 a înregistrat în evidența contabilă pierdere netă, petenta nu a mai calculat, înregistrat și declarat la organul fiscal teritorial impozit pe profit de plată pe anul 2005 .

Plecând de la prevederile legale invocate anterior, unde se menționează că un contribuabil are dreptul să-și recupereze numai pierderea fiscală declarată la organul fiscal teritorial și având în vedere faptul că petenta nu face dovada depunerii declarației privind impozitul pe profit pentru anul 2004, se reține că aceasta avea obligația calculării și declarării impozitului pe profit pentru anul 2005 .

În contestația formulată, aceasta menționează că declarația 101 a fost depusă la organul fiscal odată cu bilanțul contabil, înregistrată sub nr..../....2005, fără ca aceasta să fie anexată în copie la dosarul cauzei .

Potrivit situației privind vectorul fiscal pe anul 2004, anexată la dosarul cauzei, rezultă că petenta nu figurează cu depunerea declarației de impozit pe profit pentru anul 2004 (cod 101), astfel încât organele de inspecție fiscală, în constatările ce le-au efectuat să poată să o ia în considerare .

Drept urmare, petenta avea obligația calculării, înregistrării și virării impozitului pe profit pe anul 2005, aferent profitului impozabil în sumă de ... lei , întrucât aceasta nu face dovada că a declarat pierderea fiscală înregistrată în anul 2004 .

Prin adresa nr... din2008, organele de soluționare a contestației au solicitat petentei, ca în conformitate cu prevederile art.206, alin.1, lit.d din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, să depună la DGFP Vâlcea, o copie după această declarație.

Societatea a fost avizată la data de2008 și reavizată la data de2008, așa cum rezulta de pe plicul existent la dosarul cauzei, și urmare expirării termenului de păstrare la data de....2008, scrisoarea a fost returnată de posta DGFP Valcea la data de2008.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei aferent profitului impozabil înregistrat de petentă în sumă de lei, astfel că susținerile petentei apar ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

Referitor la accesoriile în sumă de... lei aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, debitul care le-a generat este datorat .

În fapt, potrivit deciziei de impunere, organele de control au calculat în sarcina petentei accesorii în sumă ... lei , aferente impozitului pe profit în sumă de lei .

Având în vedere faptul că majorările și penalitățile de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior, s-a reținut ca fiind datorat impozitul pe profit în sumă de ... lei, pe cale de consecință și accesoriile în sumă de lei sunt datorate de petentă .

c) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei

În fapt, în anul 2006, SC ... SRL a înregistrat în evidența contabilă, în contul 628 “ Cheltuieli cu serviciile executate de terți “ suma de ... lei, în baza facturii nr.../....2006 emisă de SC ... SRL, având drept specificație “ Executat lucrări amenajări interioare-Punct.... “.

Organele de inspectie fiscala au apreciat că lucrările de amenajare interioară efectuate de SC ... SRL la punctul ..., trebuiau incluse în imobilizări corporale în curs de execuție și nu în contul 628 “ Cheltuieli cu serviciile executate de terți “ iar cheltuielile trebuiau recuperate în timp pe calea amortizării având în vedere dispozițiile art.24, alin.1 din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează :

“ (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 “ .

Totodata organele de inspectie fiscala au avut în vedere dispozițiile art.4, lit.d din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată la data de, care precizează :

“ Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe supuse amortizării :[...]

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe, în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali, prin majorarea valorii de intrare a mijlocului fix . “

Asadar, prevederile legale menționate anterior, avute în vedere de organele de inspectie fiscala se referă la modalitatea de recuperare a cheltuielilor efectuate cu achiziționarea, construirea, asamblarea, instalarea sau îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali al mijloacelor fixe amortizabile, respectiv recuperarea cheltuielilor prin deducerea amortizării mijloacelor fixe .

Din analiza raportului de inspecție fiscală, rezultă că organele de inspecție fiscala au stabilit că valoarea lucrărilor de amenajari interioare aefectuate de SC ... SRL, la punctul...., se puteau recupera numai prin amortizare, deoarece acestea reprezinta, în fapt, o investiție la un mijloc fix , care se poate amortiza în timp .

În contestație așa cum a fost formulată, petenta susține inasa că la punctul de lucru Cheia a efectuat mici reparații, tencuieli, zugrăveli, pardoseli, acestea fiind specificate în situațiile de lucrări întocmite de SC SRL .

Din constatările organelor de inspecție fiscală asa cum se regasesc în decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală anexa la aceasta nu rezultă inasa dacă petenta a efectuat reparații de întreținere a spațiului respectiv sau a efectuat modernizări la acest spațiu deoarece nu rezultă în ce anume au constat aceste lucrări de amenajare interioară, astfel încât să se poată stabili, în mod cert, operațiunea economică .

Astfel nu rezultă dacă există o situație de lucrări întocmită de SC SRL care să stea la baza emiterii facturii de lucrări de amenajare interioară .

Având în vedere aspectele prezentate de petentă, se reține că organele de inspecție fiscală trebuiau să efectueze constatări mult mai amănunțite si complete cu privire la aceste lucrări, uzitind de dispozițiile art.52 din OG 92/2003 privind Codul de

procedura fiscala, solicitând administratorului societății, informații cu privire la executarea acestor lucrări, pentru determinarea stării de fapt fiscale .

Totodată, pentru determinarea stării de fapt fiscale, în condițiile legii, organele de inspectie fiscala trebuiau să administreze mijloacele de probă prevăzute la art. 49 lit.d din același act normativ, respectiv efectuarea de cercetari la fața locului.

Mai mult decât atât, pct.7 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale , aprob. prin H.G.R. 909/1997 precizează : " Sunt asimilate mijloacelor fixe și se supun amortizării [...] investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării acestora, și care majorează valoarea de intrare a mijloacelor fixe.

Cheltuielile efectuate la mijloacele fixe în scopul modernizării acestora trebuie să aibă următoarele efecte:

- să îmbunătățească efectiv performanțele mijloacelor fixe față de parametrii funcționali stabiliți inițial;[....]

Pentru clădiri și construcții, lucrările de modernizare trebuie să aibă ca efect sporirea gradului de confort și ambient [...]"

Având în vedere situația de fapt și de drept, se reține că nu rezulta natura lucrarilor de amenajare interioara efectuate de prestatorul SC ... SRL, daca acestea au avut ca scop repararea spațiului din punctul de lucru ... în care contribuabilul urma sa își desfășoare activitatea, pentru o bună exploatare a acestuia sau pentru modernizarea lui si sporirea gradului de confort si ambient.

Se retine astfel ca neanalizând natura lucrarilor efectuate de prestator si **nesuținând sau proba în vreun fel că nu s-ar fi impus repararea locatiei respective**, organele de inspectie fiscala califică în mod nejustificat "lucrarea de amenajarea interioara - pct " drept modernizare.

Având în vedere cele de mai sus, de reținut este faptul că efectuarea unor lucrări de o calitate ce asigură o exploatare corespunzătoare și decentă a spațiului în care sunt încorporate nu poate constitui o modernizare, sub aspectul unei cheltuieli voluptorii de sporire a gradului de confort .

Totodata în situația în care ar fi fost constatată o investiție în curs, la baza acesteia trebuiau să stea, o serie de informații furnizate de documentația tehnico-economică, la care organele de inspectie fiscala nu fac nici un fel de referire în raportul de inspectie fiscala.

Această documentație, prezintă o importanță deosebită în fundamentarea **parametrilor**, proiectării și **executării unei lucrări de investiții** și conține următoarele documente :

- 1) proiectul de execuție, cu nota de prezentare,
- 2) devizul general care cuprinde soluțiile tehnice de construcție și arhitectura , valoarea de deviz pe obiecte și categorii de lucrări,
- 3) devize pe obiecte în care se cuprind cheltuielile pentru executarea obiectului proiectat rezultate din însumarea valorii devizelor pe stadii fizice și sintetice,
- 4) devize pe categorii de lucrări, prin care se stabilesc prețurile de deviz ale lucrarilor de constructii, instalatii,
- 5) contractele de antrepriza ,
- 6) situații de plată ,
- 7) proces verbal de recepție (de punere în funcțiune, de recepție parțială și finală).

Per a contrario, în situația în care, lucrarile efectuate sunt reparații, în baza contractelor încheiate și a devizelor de execuție, societatea prestatoare emite factura

pentru decontarea prestatiei efectuate, iar beneficiarul, in speta petenta, intocmeste procesul verbal de receptie.

Or in raportul de inspectie fiscala, nu se face nici un fel de referire cu privire la documentele care au stat la baza cheltuielilor in cauza.

In concluzie, avind in vedere cele de mai sus, cum din constatările efectuate de organele de inspectie fiscală nu rezultă daca lucrarile efectuate sunt de natura reparatiilor sau reprezinta modernizari ale acestuia, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității impozitului pe profit în sumă de ... lei, ceea ce impune desființarea în parte a CAP.2, pct....; pct.... și pct.... din decizia de impunere - impozit pe profit și CAP..., pct... din raportul de inspectie fiscală și refacerea acestora potrivit dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de2007, care precizează :

“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

Referitor la accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, debitul care le-a generat este incert și urmează a fi reanalizat de organele de control.

În fapt, potrivit deciziei de impunere, organele de control au calculat în sarcina petentei accesorii în sumă .. lei , aferente impozitului pe profit în sumă de.... lei .

Având în vedere faptul că accesoriile reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior, s-a reținut că o parte din impozitul pe profit în sumă de ... lei, este incert, pe cale de consecință și accesoriile în sumă de ... lei urmează să fie recalulate o dată cu acesta .

2) Referitor la TVA în sumă de ... lei

În fapt, în anul 2006, SC ... SRL a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale de la diverși furnizori, reprezentând c/val țiglă, mobilă, materiale de construcții, piese auto în valoare totală de .. lei Ron, din care TVA în sumă de ... **lei Ron** , care în opinia organelor de inspectie fiscală aceste bunuri nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile .

În drept, art.145, alin.3, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

“ Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă :

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor **care i-au fost livrate sau urmează să fie livrate**, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să fie prestate de o altă persoană impozabilă ; ”

Potrivit prevederilor legale precizate anterior, se reține că orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxă pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care au fost livrate sau urmează să fie livrate sau pentru serviciilor prestate sau care urmează să fie prestate, **numai dacă aceste bunuri sunt utilizate pentru realizarea de operațiuni impozabile .**

Din raportul de inspectie fiscală încheiat la data de2008, rezultă că petenta a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale de aprovizionare, reprezentând mobilier,

țiglă, ipsos, lavabil, multibat, var, polistiren etc, produse care nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile .

Analizând cele constatate de organele de inspecție fiscală, nu rezultă însă la ce anume au fost folosite aceste bunuri, respectiv dacă aceste bunuri au fost utilizate în scop personal sau dacă au fost folosite pentru amenajarea/sau reparații sediu firmă .

Simpla constatare făcută de organele de inspecție fiscală, respectiv că petenta a efectuat achiziții de bunuri , în valoare de ... lei, din care TVA în sumă de... lei Ron , “ **care nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile** “ nu sunt suficient de relevante pentru a stabili caracterul nedeductibil al taxei pe valoare adăugată.

În contestația așa cum a fost formulată, petenta susține că “ în cursul anului 2006 s-a aprovizionat cu diverse materiale , piese auto și mobilier, cu scopul de a menține în stare de funcționare mijloacele fixe ale societății, deci în scopul realizării de operațiuni taxabile .”

Aceasta mai precizează că toate aceste materiale se regăsesc în lucrările de reparații sau în serviciile executate .

Pornind de la aspectele prezentate de petentă, organele de soluționare a contestației rețin că organele de inspecție fiscală trebuiau să efectueze constatări mult mai amănunțite și complete cu privire la aceste bunuri, uzitând de dispozițiile art.52 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, solicitând administratorului societății, informații cu privire la utilizarea acestora și respectiv scopul pentru care au fost aprovizionate, pentru determinarea stării de fapt fiscale .

Totodată, pentru determinarea stării de fapt fiscale, în condițiile legii, organele de inspecție fiscală trebuiau să administreze mijloacele de probă prevăzute la art. 49 lit.d din același act normativ, respectiv efectuarea de cercetări la fața locului.

Cum din cele prezentate anterior nu rezultă acest lucru, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității TVA în sumă de ... lei, ceea ce impune desființarea în parte a CAP... pct...; pct... și pct... din decizia de impunere - taxă pe valoarea adăugată și CAP.III, pct.1 din raportul de inspecție fiscală și refacerea acestora potrivit dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, care precizează :

“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

Referitor la majorările de întârziere în sumă de... lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de... lei, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, debitul care le-a generat este incert și acesta urmează a fi reanalizat de organele de control .

În fapt, potrivit deciziei de impunere, organele de control au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă de .. lei, aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei .

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior, situația taxei pe valoarea adăugată urmează a fi reanalizată, pe cale de consecință și majorările de întârziere în sumă de lei, urmează să fie recalculat o dată cu aceasta .

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

D E C I D E :

Art.1 Respingerea contestației formulate de **S.C. ... SRL** ca neântemeiată pentru suma de ... **lei ron** din care: .. lei ron impozit pe profit și... lei ron accesorii aferente impozitului pe profit .

Art.2 Desființarea în parte a deciziei de impunere nr... din ...2008, CAP.2, pct...; pct... și pct... pentru suma totală de ... **lei** reprezentând : impozit pe profit în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de .. lei și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate .

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

DIRECTOR EXECUTIV,