

DECIZIA NR. 39
DIN 28.08.2006

Privind : solutionarea contestatiei formulate de SC X SRL , depusa si inregistrata la DGFP Vrancea sub nr. 16070/08.08.2006.

Directia Generala a Finantelor Publice Vrancea a fost sesizata de SC X SRL, prin contestatia depusa si inregistrata la DGFP Vrancea sub nr. 16070/08.08.2006 - asupra masurii de virare la bugetul de stat a sumei de ... lei, reprezentind :impozit pe profit = ... lei ; majorari impozit pe profit = ... lei ; TVA = ... lei ; majorari TVA = ...lei, amenzi = ... lei, stabilite de catre reprezentantii SAF - ACF Vrancea prin raportul de inspectie fiscala/20.07.2006 si decizia de impunere / 21.07.2006.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 177 din O.G. nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, astfel : raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere au fost intocmite in data de 20.07.2006 si respectiv 21.07.2006 ; contestatia este depusa in data de 08.08.2006. De asemenea, au fost indeplinite conditiile prevazute de art. 176 din O.G. nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala .

In conformitate cu prevederile art. 193 din OG 92/2003 R , contestatia formulata impotriva amenzii in suma de ... lei a fost inaintata catre Serviciul Juridic si Contencios cu adresa nr. 16070/09.08.2006.

Intrucit petenta contesta si Decizia de instituire a masurilor asiguratorii nr. 2076/25.07.2006, prin adresa nr. 16070/09.08.2006 - Biroul Solutionarea Contestatiilor comunica faptul ca impotriva acesteia se poate formula contestatie la executare silita care se depune la instanta judecatoreasca competenta , conform art. 169 din OG 92/2003 republicata.

I.Prin contestatia formulata, petenta invoca urmatoarele argumente :

- in mod eronat organul de control apreciaza ca societatea a incalcat prevederile OG 24/2001 cu modificarile ulterioare, coroborate cu prevederile art. OMFP 945/2003, in sensul ca s-a comportat ca o microintreprindere, desi nu a respectat conditia angajarii unui salariat in termen de 60 de zile ;

- societatea a angajat primul salariat cu contract individual de munca in data de 01.11.2003, iar legislatia care era in vigoare prevea in acest sens ca "in cazul persoanelor juridice platitoare de impozit pe venit, care nu au nici un salariat , conditia prevazuta la lit b) alin 1 se considera indeplinita daca angajarea se realizeaza pina la data 31.12.2003" ;

- chiar Codul fiscal care a intrat in vigoare la 01.01.2004 , la titlul IV , art. 1 , defineste microintreprinderea ca fiind persoana juridica care indeplineste urmatoarele conditii cumulativ la data de 31.12.2003 : are inscris in obiectul de activitate productia de bunuri materiale, prestarea de servicii si /sau comertul; b) are de la 1 pina la 9 salariati inclusiv ; c) a realizat venituri care nu au depasit echivalentul a 100.000 EURO ; d) capitalul social al persoanei juridice este privat ;

- desi societatea a facut dovada ca societatea s-a declarat de la infiintare si s-a comportat ca o microintreprindere , la control nu s-au luat in considerare argumentele legale si s-a procedat la calcularea impozitului pe profit ;

- la calcularea impozitului pe profit , in mod nejustificat societatii nu i s-au permis deducerea cheltuielilor in suma de ... lei aferente facturii nr. 5007261/12.09.2003 prin care s-a achizitionat autoturismul Ford Explorer de la SC Y SRL ;

- de asemenea , nu s-a permis deducerea cheltuielilor cu combustibilul pe lunile 02, 04.2004 si 02, 03, 05, 11.2005 pe motiv ca societatea nu a inregistrat profit, dar din bilanturile contabile reiese faptul ulterior societatea a inregistrat profit tocmai datorita faptului ca in lunile mentionate administratorul si salariatii au cautat furnizori in alta parte pentru a sigura societatii continuitatea necesara pentru a functiona;

- suma de 35.824 lei achitat in luna iulie 2005 catre SC E SA, pentru o deviere de reata electrica -a fost considerata nedeductibila ; in declaratia notariala nr. 4730/21.12.2004 s-a schimbat destinatia apartamentului de la adresa respectiva in sediu de firma iar din autorizatia de constructie 800/20.12.2005 si certificatul de urbanism 2088/31.12.2004 rezulta ca acesta lucrare s-a efectuat pentru a se amenaja sediul de firma ; desi adresa nu este inregistrata inca ca sediu secundar, in baza declaratiei notariale se pot emite facturi privind materialele consumate , facturi care sa se poata inregistra pe cheltuieli .

I. Prin raportul de inspectie /20.07.2006 si decizia de impunere / 21.07.2006 se stabileste obligatia fiscala in suma de ... lei (impozit pe profit , TVA, accesorii). Prin referatul inaintat de reprezentantii SAF - ACF Vrancea cu adresa nr. 6604/17.08.2006 se propune respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata.

III.Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile emise de petenta, au rezultat urmatoarele aspecte:

Cauza supusa solutionarii o constituie faptul daca petenta datoreaza obligatia fiscala in suma de ... lei, reprezentind :impozit pe profit = ... lei ; majorari impozit pe profit = ... lei ; TVA = ... lei ; majorari TVA = ... lei.

Referitor la impozitul pe profit

In fapt, in raportul de inspectie fiscala/20.07.2006 se consemneaza urmatoarele aspecte :

Perioada supusa verificarii :08 2003 - 03.2006 ;

Societatea este infiintata in data de 11.08.2003 si se declara de la infiintare platitoare de impozit pe venitul microintreprinderilor ; urmare verificarii efectuate asupra respectarii de catre societate a conditiilor prevazute de lege pentru a putea fi incadrata in categoria microintreprinderilor s-a constatat ca aceasta a angajat primul salarist in data de 01.11.2003 (contract individual de munca inregistrat la Inspectoratul Teritorial de Munca Vrancea sub nr. 13096/02.12.2003) incalcind astfel prevederile art. 1 alin (2) din OG 24/2001 cu modificarile ulterioare , coroborate cu pct. 2 lit a) din anexa 1 la OMF 945/2003 ; desi conditia privind numarul de salariati nu a fost indeplinita , in perioada 08.2003 - 03.2006 societatea s-a comportat ca platitoare de impozit pe venit ;

In timpul controlului s-a procedat la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit pentru intreaga perioada, considerindu-se ca societatea devine platitoare de impozit pe profit de la data infiintarii .

Fata de situatia reflectata in balantele de verificare ale societatii se constata urmatoarea situatie :

1). In perioada 10.2003 - 06.2005 societatea inregistreaza cheltuieli cu amortizarea in suma de ... lei pentru un autoturism Ford Explorer achizitionat in leasing care nu a putut fi identificat. Societatea nu prezinta contractul de leasing, doar factura fiscala nr. 5007261/12.09.2003 in suma de ... lei emisa de SC Y SRL reprezentind c/val avans contract nr. 12/12.09.2003. La explicatiile scrise solicitate administratorului societatii referitoare la existenta contractului de leasing si perioada in care societatea a utilizat autoturismul Ford Explorer - acesta a declarat ca nu isi aminteste.

La control se apreciaza ca au fost incalcate prevederile Legii 571/2003 , art. 21, alin 4 litera f) , respectiv Legea 82/1991, art. 41, pct. 2 litera b.

2) In perioada 2004 - 2005 , in lunile in care societatea nu a desfasurat activitate (02.2004, 04.2004, 02.2005, 03.2005, 05.2005, 11.2005) au fost inregistrate cheltuieli cu combustibilul in suma de ... lei , consumul acestora nefiind justificat cu documente legale (foi de parcurs , ordine de deplasare) , conform prevederilor Legii 571/2003, art. 19 ; Legea 82/1991R , art. 41 , pct. 2 litera b.

3). In luna iulie 2005 societatea inregistreaza pe cheltuieli factura 04607674/21.07.2005 emisa de ELECTROCONSTRUCTIA ELCO SA Focsani in suma de ...lei, reprezentind deviere retea pe strada L nr. 19. Din continutul documentelor justificative prezentate de societate (acord unic nr. 60/08.12.2005 emis de Primaria municipiului Focsani , autorizatia de constructie nr. 800/20.12.2005, contract de concesiune 8343/19.05.2005) rezulta ca lucrarea s-a efectuat pentru persoanele fizice ... : Se face mentiunea ca societatea nu are declarat punct de lucru la acesta adresa .

Se considera ca au fost incalcate prevederile Legii 571/2003 cu modificarile ulterioare , art. 21, alin 4, litera e).

Urmarea constatarilor de mai sus si pe baza datelor din evidenta contabila a societatii se stabileste :impozit pe profit = ... lei ; majorari impozit pe profit = ... lei .

In drept, se aplica prevederile urmatorului cadru legal :

OG nr. 24 / 2001 privind impunerea microîntreprinderilor

ART. 1

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

a) sunt producătoare de bunuri materiale, prestează servicii sau/și desfășoară activitate de comerț;

b) au până la 9 salariați;

c) au realizat venituri reprezentând echivalentul în lei de până la 100.000 euro inclusiv;

d) au capital integral privat.

Legea nr. 232 / 31 mai 2003 pentru aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 36/2003 privind corelarea unor dispoziții din legislația financiar-fiscală (MONITORUL OFICIAL NR. 373 din 31 mai 2003)

ART. IX²

Ordonanța Guvernului nr. 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 472 din 17 august 2001, aprobată cu modificări prin Legea nr. 111/2003, se modifică și se completează după cum urmează:

2. Alineatele (2) ...ale articolului 1 vor avea următorul cuprins:

<<(2) Persoanele juridice înființate în cursul unui an fiscal beneficiază de prevederile prezentei ordonanțe dacă îndeplinesc condițiile prevăzute la lit. a) și d) ale alin. (1), la data înregistrării la registrul comerțului, și condiția prevăzută la lit. b) a alin. (1) în termen de 60 de zile inclusiv de la această dată. Contribuabilii care se înființează în cursul unui an fiscal înscriu opțiunea în cererea de înregistrare la registrul comerțului. Opțiunea este definitivă pentru anul fiscal respectiv și pentru anii fiscali următori cât timp sunt îndeplinite condițiile prevăzute la alin. (1).

OMF nr. 945 / 25 iulie 2003 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe veniturile microîntreprinderilor (MONITORUL OFICIAL NR. 548 din 30 iulie 2003)

II. Prevederi privind opțiunea și încadrarea ca microîntreprindere

2. Pot opta pentru plata unui impozit aplicat asupra veniturilor obținute din orice sursă următoarele persoane juridice:

a) Persoanele juridice nou-înființate după data de 31 mai 2003 inclusiv, dacă îndeplinesc cumulativ condițiile de la lit. a) și d) ale art. 1 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 24/2001, modificată prin Legea nr. 111/2003 și Legea nr. 232/2003, la data înregistrării la registrul comerțului; condiția prevăzută la lit. b) a art. 1 alin. (1) se consideră îndeplinită dacă angajarea se realizează în 60 de zile de la data eliberării certificatului de înregistrare, chiar dacă acest termen se regăsește în anul fiscal următor.

Opțiunea se înscrie în cererea de înregistrare la registrul comerțului și este definitivă pentru anul fiscal respectiv și pentru anii fiscali următori, atâta timp cât sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 24/2001, modificată prin Legea nr. 111/2003 și Legea nr. 232/2003.

Legea nr. 571 / 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal , cu modificările ulterioare

ART. 19, Reguli generale

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

ART. 21, Cheltuieli

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

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

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

In speta, nu se pot retine argumentele prezentate de petenta referitoare la faptul ca societatea este microintreprindere in perioada supusa controlului .

Societatea este infiintata in data de 11.08.2003 (conform raport de inspectie , pagina 3) iar cadrul legal invocat se refera la societatile infiintate pina la data de 31.05.2003.

Astfel , textul de lege citat de petenta din Legea 232/2003 publicata in Monitorul Oficial din data de 31.05.2003 este : “În cazul persoanelor juridice plătitoare de impozit pe venit, care nu au nici un salariat, condiția prevăzută la lit. b) a alin. (1) se consideră îndeplinită dacă angajarea se realizează până la data de 31 decembrie 2003.” (art. IX², pct. 1, alineat 1²).

Ordinul nr. 945 / 25 iulie 2003 (publicat in: Monitorul Oficial nr. 548 din 30 iulie 2003 si aplicabil la data de 11.08.2003 cind se infiinteaza SC X SRL) precizeaza caror persoane juridice li se aplica textul de lege mai sus mentionat , si anume persoanelor juridice infiintate pina la data de 31.05.2003 (ceea ce nu este situatia petentei) .

Astfel , la pct 3. din acest ordin se precizeaza : “Persoanele juridice înființate până la data de 31 mai 2003, plătitoare de impozit pe venit și care nu au nici un salariat rămân sub incidența

acestui sistem de impunere și pentru anii fiscali următori, în condițiile în care angajează între 1 și 9 salariați inclusiv, până la data de 31 decembrie 2003, și îndeplinesc și celelalte condiții prevăzute la art. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 24/2001, modificată prin Legea nr. 111/2003 și Legea nr. 232/2003”.

Rezulta ca petentei care este infiintata in data de 11.08.2003 ii sunt aplicabile prevederile mentionate expres de legiuitor pentru “persoanele juridice nou-înființate după data de 31 mai 2003”, conform Legii 232/2003 , art. ART. IX², pct. 2 si OMF nr. 945 / 2003 , cap. II, pct. 2, lit a). : respectiv “condiția prevăzută la lit. b) a art. 1 alin. (1) se consideră îndeplinită dacă angajarea se realizează în 60 de zile de la data eliberării certificatului de înregistrare” la registrul comertului.

In conditiile in care societatea este infiintata la data de 11.08.2003 iar angajarea primului salariat este efectuata la data de 01.11.2003 , societatea depaseste termenul de 60 de zile fixat de legiuitor (data de 11.10.2003) si nu indeplineste una din conditiile necesare pentru a fi microintreprindere. In mod justificat , la control se procedeaza la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit de la data infiintarii societatii.

In ceea ce priveste modul de calcul al impozitului pe profit, mentionam ca in mod justificat la control nu se admite deducerea urmatoarelor cheltuieli :

a). Cheltuieli in suma de ... lei cu amortizarea autoturismului Ford Explorer ; cheltuieli in suma de ... lei cu combustibilul - deoarece societatea nu demonstreaza efectuarea acestor cheltuieli “in scopul realizarii de venituri” si le inregistreaza in contabilitate fara sa le justifice cu documente (art.19.1 , 21.1 , 21.4 litera f, din Legea 571/2003 cu modificarile ulterioare). Astfel , societatea nu prezinta contractul de leasing in baza caruia a fost achizitionat autoturismul Ford Explorer , foi de parcurs , ordine de deplasare, bonuri de consum cu care sa justifice consumul de combustibil, contractele incheiate cu eventualii clienti sau furnizori care sa demonstreze folosirea autoturismului si a combustibilului “in scopul realizarii de venituri” (nu le prezinta aceste documente la control si nici nu le anexeaza la contestatie).

B).Cheltuieli in suma de ... lei reprezentind deviere retea pe strada L nr. 19 sunt nedeductibila deoarece nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri ; lucrarea este efectuata pentru persoanele fizice

La dosarul cauzei nu este prezentat documentul din care sa rezulte inregistrarea la Oficiul Registrului Comertului a unui sediu secundar al SC NAD X SRL la acesta adresa. (In raportul de inspectie se precizeaza firma are “domiciliul fiscal in localitatea ... , judetul Vrancea” si are ca asociati pe ...).Argumentele petentei nu sunt relevante , nefiind permisa deducerea unor cheltuieli pe baza unor intentii de viitor, neclar definite.

In raportul de inspectie numitul este mentionat ca fiind unul dintre asociati , iar art. 21.4 e)din Legea 571/2003 precizeaza ca nu sunt deductibile “ cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților”.

In mod justificat , in temeiul art.19.1 , 21.1 , 21.4 litera e, din Legea 571/2003 cu modificarile ulterioare) - la control nu se admite deducerea acestor cheltuieli.

Drept urmare , la capatul de cerere privind impozitul pe profit - contestatia urmeaza sa fie respinsa .

Referitor la TVA

In fapt, in raportul de inspectie fiscala/ se consemneaza urmatoarele aspecte :

Perioada supusa verificarii : 08.2003 - 03.2006 ;

1). In perioada 2004- 2005 societatea a dedus TVA in suma de ... lei din bonuri fiscale emise pentru carburanti fara ca acestea sa aiba mentionat pe verso societatea care achizitioneaza si numarul mijlocului de transport, dar si din facturile pentru aprovizionarea de

carburanti din perioada cind societatea nu a realizat operatiuni taxabile, incalcindu-se astfel art. 145, alin 8 din Legea 571/2003 cu modificarile ulterioare , respectiv art. 147, pct 51, alin 2 din HG 44/2004 ; legea 571/2003 , art. 145, alin 3.

2). In luna iulie 2005 societatea a dedus TVA in suma de ... lei din factura fiscala 04607674/21.07.2005 reprezentind c/val prestari de servicii executate pe strada L nr. 19 Focsani, adresa care apartine personelor fizice ... , asa cum rezulta din acord unic nr. 60/08.12.2005 emis de Primaria municipiului Focsani , autorizatia de constructie nr. 800/20.12.2005, contract de concesiune 8343/19.05.2005. Au fost incalcate prevederile Legii 571/2003, art 128 alin 4 , respectiv 145 alin 5 lit. C) din Legea 571/2003 .

Urmare celor prezentate a fost stabilita TVA suplimentara = ...lei si majorari TVA = ... lei

In drept, se aplica urmatorul cadru legal :

LEGE nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare

Art. 145 - Dreptul de deducere

(3) 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 îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;

HG nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

Norme metodologice (in aplicarea art. 147 din Legea 571/2003)

(2) ..”Pentru carburanții auto achiziționați taxa pe valoarea adăugată poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.”

In speta se retin sumele stabilite la control deoarece sunt sustinute de cadrul legal prezentat.

Petenta nu prezinta nici argumente si nici documente justificative din care sa rezulte :

- utilizarea carburantilor in scopul realizarii de venituri taxabile (foi de parcurs , bonuri de consum , ordine de deplasarea , contracte incheiate cu clientii si furnizorii) ;

- faptul ca pe bonurile de combustibile sunt inscrise datele privind “denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.”

Deducerea TVA aferenta lucrarilor efectuate in strada Longinescu nr. 19 nu este permisa deoarece lucrarea nu a fost efectuata in scopul realizarii de venituri taxabile pentru societate , din considerentele prezentate la capitolul privind impozitul pe profit .

La capatul de cerere privind TVA , contestatia urmeaza sa fie respina .

Avind in vedere aspectele prezentate mai sus , in temeiul actelor normative precizate in decizie , precum si art. 186 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala ,se

DECIDE :

Respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata pentru suma de ... lei , reprezentind :impozit pe profit = ... lei ; majorari impozit pe profit = ... lei ; TVA = ...lei ; majorari TVA = ... lei , stabilite de catre reprezentantii SAF - ACF Vrancea prin raportul de inspectie fiscala/20.07.2006 si decizia de impunere / 21.07.2006.

Prezenta decizie poate fi atacata de contribuabil la Tribunalul Judetean Vrancea in termen de 6 luni de la comunicare , conform art. 188(2) din Codul de procedura fiscala aprobat prin OG nr. 92/2003 R, coroborat cu art. 11(1) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004.