



Ministerul Finantelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală
Directia Generala a Finantelor Publice
a Judetului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR. ...din2010

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC N. SRL Rm.Vâlcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr... din04.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Valcea cu adresa nr...din04.2010 asupra contestației formulate **SC N. SRL Rm.Vâlcea**, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub **nr....din...04.2010** .

Contestația are ca obiect suma de **...lei** stabilită prin Decizia de impunere nr... din ...02.2010, întocmită de organele de inspecție fiscală și comunicată la data de ...03.2010 potrivit procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare nr.... /03.2010, 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 administratorul SC N. SRL, d-na N. N., 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 SC N. SRL, înregistrată sub nr../....04.2010 .

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.... din02.2010, motivând următoarele :

Petenta susține că în ceea ce privește TVA în sumă de lei și majorările de întârziere în sumă de ...lei, acestea nu sunt datorate, întrucât potrivit art.145, alin.3, lit.a din Codul fiscal un contribuabil are dreptul să deducă TVA aferenta unor operațiuni impozabile, ori inspectorii fiscali nu au motivat în fapt ce anume dispoziție legală a fost încălcată, după cum nu se justifică de ce este deductibilă suma reprezentând contravaloarea acestor aprovizionări .

Petenta susține că faianța, gresia, ușa decor cât și profilele de aluminiu pentru închidere garaj sunt folosite exclusiv în folosul operațiunilor taxabile ale firmei, de unde rezultă reaua credință a inspectorilor fiscali, acestia invocând un temei legal care nu i se aplică pe deplin .

Petenta arată că în mod concret, gresia și faianța sunt folosite în vestiarul magazie al societății, ușa decor este cea de la intrarea din spate în societate (ușa de aprovizionare), aceasta fiind obligată să realizeze trei uși de acces în societate de către Direcția Sanitară Vâlcea-SANEPID .

Deasemenea petenta arată că profilele de aluminiu pentru închidere garaj au fost folosite pentru închiderea terasei și amenajării spațiului respectiv ca birou de lucru al N. SRL, acesta existând faptic, astfel că orice reținere contrară este nereală .

Referitor la majorările de întârziere în sumă de 254 lei, petenta arată ca acestea au fost calculate în mod nelegal în baza dispozițiilor art.119 și 120 din OG nr.92/2003,deoarece nu se datorează debitul principal .

Petenta contestă de asemenea impozitul pe profit în sumă de ... lei aferent cheltuielilor în sumă de lei în lunile mai și iunie 2005, respectiv anul 2006 și 2007.

Astfel petenta susține că impozitul pe profit în sumă de ... lei se datorează unei erori contabile care a fost remediată în luna decembrie 2006, când a fost plătită această sumă și deci această diferență nu trebuie să existe ca debit suplimentar la plată , deoarece a fost achitat .

Referitor la impozitul pe profit în sumă delei, petenta susține că acesta rezultă ca urmare a scăderii impozitului pe profit plătit în plus și recunoscut de organele de inspecție fiscală la anul 2006, în valoare de ... lei, iar majorările de întârziere se pot calcula doar la această sumă și niciun caz la întregul debit suplimentar, astfel că aceasta susține că debitul datorat aferent acestei perioade este ... lei și nu de ...lei .

Petenta arată că temeiurile avute în vedere de organele de inspecție fiscală, respectiv dispozițiile art.21, alin.1, art.21, alin.4, lit.f, art.19, în parte, nu au aplicabilitate în speță .

Referitor la majorările de întârziere în sumă de ... lei, petenta susține că au fost stabilite în mod nelegal, în baza prevederilor art.116, 115,119 și 120, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală deoarece nu sunt specificate pentru ce perioadă fiscală îi sunt aplicabile.

Petenta arată că decizia de impunere nu îndeplinește dispozițiile art.46 din codul de procedură fiscală întrucât nu conține elementele referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, aspect care atrage nulitatea acesteia .

Astfel, petenta arată că majorările de întârziere, dobânzile și penalitățile de întârziere au fost calculate având la bază un text de lege care nu există .

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC N SRL are sediul în jud.Vâlcea, a fost înmatriculată la Registrul Comerțului sub nr. J38/.../1996 și are codul unic de înregistrare fiscală RO

Impozitul pe profit, a fost verificat în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și a HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare .

Pentru anul **2005**, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea verificată a înregistrat o pierdere contabilă în sumă de ... lei, în timp ce acestea au constatat un profit contabil în sumă de ... lei, stabilind un debit suplimentar în sumă de ... lei .

Diferența în sumă de ... lei între pierderea fiscală înregistrată de SC N. SRL și profitul impozabil constatat de organul de control provine din :

- lei din înregistrarea pe cheltuieli în luna mai 2005, a sumei de ... lei, în debitul contului 628 în corespondență cu creditul contului 5311, fără a avea la bază un document justificativ .

- ... lei din înregistrarea pe cheltuieli în luna iunie 2005, a sumei de ... lei, în debitul contului 628 în corespondență cu creditul contului 5311 " Casa în lei "fără a avea la bază documente justificative, nefiind respectate prevederile art.21, alin.1 și alin.4, lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Pentru diferența suplimentară în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de ... lei pentru perioada 03.05.2006-17.02.2010, în conformitate cu prevederile art.115, alin.1, art.116, alin.1 și alin.5, art.119 alin.1 și art.120, alin.1 și 7 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

Anul 2006

Pentru anul 2006 organele de inspecție fiscală au constatat un impozit pe profit în plus în sumă de 521 lei, ca urmare a diferenței de ... lei între profitul impozabil înregistrat de SC N. SRL și profitul impozabil constatat de echipa de inspecție fiscală, care provine din :

- ...lei înregistrarea pe cheltuieli, debitul contului 628 în luna octombrie 2006 a facturii nr..../...10.2006, emisă de SC A SRL Vâlcea, în valoare de ... lei, din care TVA ... lei, reprezentând "Lucrări alimentare cu apă ", cheltuieli care trebuiau înregistrate în debitul contului 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție" .

Organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost respectate prevederile OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, coroborate cu prevederile pct.88, 94 alin.2, 95, alin.1 și 2, precum și art.19, art.24, alin.1, 3, 6 și 7 .

-.... **lei** cheltuieli privind amenzile, majorările și penalitățile de întârziere, nedeductibile fiscal conform art.21, alin.4, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

- **lei** pierdere fiscală de recuperat din anii precedenți și neluată în considerare de către echipa de inspecție fiscală la calculul profitului impozabil, deoarece în anul 2005 societatea a înregistrat profit impozabil și nu pierdere fiscală .

- **lei**, din înregistrarea pe cheltuieli în luna decembrie 2006, a sumei de ... lei, în debitul contului 628, în corespondență cu creditul contului 5311 fără a avea la bază documente justificative .

Anul 2007

Organele de inspecție fiscală au constatat un impozit suplimentar în sumă de ... **lei** și majorări de întârziere în sumă de... **lei**, ca urmare a diferenței de profit impozabil în sumă de ... lei, care provine din :

- ...**lei** din înregistrarea pe cheltuieli, în debitul contului 6028 "Alte cheltuieli materialele consumabile " pe perioada anului 2007 a aprovizionărilor cu materialele de construcție și instalații, materiale folosite la construirea spațiului comercial din Rm.Vâlcea, str.Henri Coandă, nr.12A, cheltuieli care în mod corect trebuiau înregistrate în debitul contului 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție ".

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea verificată avea obligația majorării valorii de inventar al mijlocului fix de natura clădirii, societatea înregistrând în mod eronat aceste sume pe cheltuieli, recuperarea lor trebuind să se efectueze treptat, prin deduceri lunare de amortizare .

Agentul economic nu a respectat prevederile OMFP nr.1752/2005, respectiv prevederile pct.88,94, alin.2, alin.95, alin.1 și 2 și prevederile art.19 alin.1, alin.21, pct.3, lit.i și art.24, alin.1 și alin.3, lit.d, alin.d, alin.6, lit.a, b și c și alin.7 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

- **lei** din înregistrarea în evidența contabilă în debitul contului 6028 "Cheltuieli cu materialele consumabile" în corespondență cu creditul contului 401 "Furnizori "a achiziției unei "Uși decor stejar", cu FFnr.../....08.2007 în valoare totală de lei, din care TVA lei, de la SC F. A. Co SRL, care a fost utilizată la amenajarea locuinței din Rm.Vâlcea, str.H. C., proprietatea doamnei N.

Organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost respectate dispozițiile art.19, alin.1 și art.21, pct.4, lit.e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Pentru nevirarea în termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au stabilit accesorii în sumă totală în sumă de ... **lei** pentru perioada 16.02.2008 - 17.02.2010, în conformitate cu prevederile art.119, alin.1 și art.120, alin.1 și 7 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată .

Taxa pe valoarea adăugată , a fost verificată în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și a HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare .

Organele de inspecție fiscală au constatat pentru anul ... un debit suplimentar în sumă de ...lei care provine din exercitarea în mod eronat a dreptului de deducere a TVA aferentă FF nr..../.....2006 de la SC A. I. I. SRL în valoare totală de lei, din care TVA ... lei, reprezentând contravaloare “ faianță și gresie Verona Rosso 25 m “care nu a fost utilizată în folosul operațiunilor taxabile .

Organele de inspecție fiscală au constatat că în baza autorizației de construire nr..../....02.2004 eliberată de Primăria orașului Rm.Vâlcea s-a autorizat executarea lucrărilor de construire spațiu comercial și locuința pe numele d-nei N. N. și SC N. SRL în Rm.Vâlcea și în baza autorizației de construire nr..../....08.2005 s-a autorizat continuarea și modificarea lucrărilor la spațiul comercial și locuința din str. ..., Rm.Vâlcea, clădire ce a fost recepționată în luna septembrie 2006 la valoarea de inventar de ... lei .

Organele de inspecție fiscală au constatat că potrivit art.145, alin.3, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, societatea nu avea drept de deducere a TVA pentru suma de ... lei .

Anul 2007

Organele de inspecție fiscală au constatat pentru anul 2007 un debit suplimentar în sumă de ... lei care provine din :

- ... lei, provine din exercitarea în mod eronat a dreptului de deducere a TVA aferentă achiziției unei “ Uși decor stejar “, cu factura fiscală nr.../....08.2007 în valoare totală de... lei, din care TVA ... lei, de la SC F. A. SRL, care a fost utilizată la amenajarea locuinței din Rm.Vâlcea, proprietatea doamnei N. N .

- ...lei provine din exercitarea în mod eronat a dreptului de deducere a TVA aferentă FF nr..../....08.2007 de la SC A SRL, în valoare totală de ... lei, din care TVA ... lei, reprezentând contravaloare “ Închidere garaj cu profile aluminiu “care nu a fost utilizată în folosul operațiunilor taxabile, nefiind respectate prevederile art.145, alin.2, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Pentru nevirarea în termen a TVA stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă totală de ... lei pentru perioada 01.01.2008 - 17.02.2010, în conformitate cu prevederile art.119 alin.1 și art.120 alin.1 și alin.7 din OG nr.92/2003 privind Codul fiscal .

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 totală de ... lei reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată, precum și accesorii aferente acestora, stabilită de organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală este legal datorată de **SC N SRL** .

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

Cauza supusă soluționării este dacă SC N. SRL datorează impozit pe profit aferent unor prestări de servicii, în condițiile în care acestea nu au la bază un document justificativ .

În fapt, în lunile mai și iunie 2005, SC N SRL a înregistrat în evidența contabilă în contul 628 " Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți " în sumă de ...lei, fără a avea la bază un document justificativ .

În drept, art.21, alin.1 și alin.4, lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

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

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile :

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

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior, rezulta ca înregistrarea unor cheltuieli care nu au la bază un document justificativ prin care nu se poate face dovada efectuării de operațiuni economice, sunt considerate cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil .

Analizând constatările efectuate prin raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere, rezultă că petenta a înregistrat pe cheltuieli contravaloarea unor servicii executate de terți, fără a avea la bază un document justificativ la actele de evidență primară ale societății .

Astfel, în ceea ce privește înregistrarea în evidența contabilă a unor operațiuni economice, art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare, precizează :

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

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

Rezultă așadar că efectuarea de înregistrări în evidența contabilă poate fi efectuată numai în baza unor documente justificative și acestea poartă răspunderea celor care le-au întocmit, vizat și aprobat .

Referitor la operațiunile economice înscrise în documentele justificative și înregistrate în evidența contabilă, Ordinului 1850/14.12.2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, la pct.1 și pct.2 din Normele metodologice de întocmire și utilizare a registrelor și formularelor comune pe economie privind activitatea financiară și contabilă, stipulează :

" 1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilitii nr. 82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz .

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale :

- denumirea documentului ;
- denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul ;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia ;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul) ;
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia ;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate ;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz ;
- **alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.**

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

Documentele provenite din relațiile de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice pot fi înregistrate în contabilitate numai în cazul în care se face dovada intrării în gestiune a bunurilor respective. În cazul în care documentele respective se referă la cheltuieli pentru prestări de servicii efectuate de persoane fizice impuse pe bază de norme de venit, pentru a fi înregistrate în contabilitate, acestea trebuie să aibă la bază contracte sau convenții civile, încheiate în acest scop, și documentul prin care se face dovada plății.”

Ori așa cum s-a reținut anterior, pentru serviciile ce ar fi fost prestate de firmele furnizoare, petenta nu a putut prezenta facturi fiscale în baza cărora au fost înregistrate cheltuielile în sumă de ... lei .

Nici cu ocazia formulării contestației, petenta nu a anexat facturi care să ateste prestarea serviciilor în cauză înregistrate în contabilitate de petenta.

În acest context legal și ținând cont de faptul că la documentele contabile nu au existat facturi fiscale în baza căreia petenta putea să-și exercite dreptul de deducere, se reține că organele de control au apreciat în mod corect că nu există document justificativ de înregistrare în contabilitate și pe cale de consecință în mod corect au stabilit că cheltuielile înregistrate nu sunt deductibile.

În contestația formulată petenta susține că impozitul pe profit în sumă de ... lei se datorează unei erori contabile care a fost remediată în luna decembrie 2006, când a fost plătită această sumă și deci această diferență nu trebuie să existe ca debit suplimentar la plată, deoarece a fost achitat .

Aceste susțineri nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât impozitul pe profit suplimentar se stabilește ca diferență între impozitul pe profit înregistrat în evidența contabilă de petentă și cel declarat de aceasta și nicidecum față de impozitul pe profit virat, acest lucru neavând nici o relevanță pentru speța în cauză .

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod legal s-a stabilit că petenta nu are dreptul să-și deducă cheltuieli în sumă de ... lei, stabilind în mod corect impozit pe profit

suplimentar în sumă de ... lei, susținerile petentei apărând ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

2) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei

Cauza supusa soluționării este dacă SC N. SRL are drept de deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei în condițiile în care bunurile aprovizionate nu au fost înregistrare în contul de imobilizări corporale în curs de execuție .

În fapt, în anul 2007 SC N. SRL a înregistrat în evidența contabilă în contul 6028 "Alte cheltuieli cu materialele consumabile " suma de ... lei reprezentând materiale de construcție și instalații, materiale folosite la construirea spațiului comercial din Rm.Vâlcea, fără ca acestea să fie înregistrate în debitul contului 231 " Imobilizări corporale în curs de execuție ".

În drept, pct.88, pct.94, alin.2, pct.95, alin.1 și 2 din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, precizează următoarele :

" Imobilizările corporale cuprind : terenuri și construcții ; instalații tehnice și mașini; alte instalații, utilaje și mobilier ; avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție."

Pct. 94 (2)

" Sunt recunoscute ca o componentă a activului investițiile efectuate la imobilizările corporale, sub forma cheltuielilor ulterioare. Acestea trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare, suplimentare față de cele estimate inițial.

Obținerea de beneficii se poate realiza fie direct prin creșterea veniturilor, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de întreținere și funcționare ."

Pct. 95 (1)

"Imobilizările corporale în curs de execuție reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriză . Acestea se evaluează la costul de producție sau costul de achiziție, după caz .

(2) Imobilizările corporale în curs de execuție se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora, după caz .

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

"(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.24, alin.1, alin.3, lit.d, alin.6 și alin.7 din același act normativ, precizează următoarele :

"(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 .

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile :

“ d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix ;”

“ (6) Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determină conform următoarelor reguli :

a) în cazul construcțiilor, se aplică metoda de amortizare liniară ;

b) în cazul echipamentelor tehnologice, respectiv al mașinilor, uneltelor și instalațiilor, precum și pentru computere și echipamente periferice ale acestora, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară, degresivă sau accelerată ;

c) în cazul oricărui alt mijloc fix amortizabil, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară sau degresivă .”

Potrivit prevederilor legale invocate anterior, se reține că 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 .

Așa cum rezultă din dispozițiile legale precizate anterior, în cadrul imobilizărilor corporale se cuprind terenuri și construcții, instalațiile tehnice și mașinile, alte instalații, utilaje și mobilier, precum și avansurile și imobilizările corporale în curs de execuție .

Deasemenea sunt recunoscute ca o componentă a activului investițiile efectuate la imobilizările corporale, sub forma cheltuielilor ulterioare, iar acestea trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și trebuie să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare, suplimentare față de cele estimate inițial.

Totodată se reține că imobilizările corporale în curs de execuție reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriză. Acestea se evaluează la costul de producție sau costul de achiziție, după caz .

Imobilizările corporale în curs de execuție se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora, după caz .

Din analiza raportului de inspecție fiscală rezultă că petenta a înregistrat în conturile de cheltuială contravaloare materiale de construcții și instalații folosite la construirea spațiului comercial din Rm.Vâlcea, fără ca acestea să fie înregistrate în categoria imobilizărilor corporale .

Astfel, se reține că aceste materiale trebuiau înregistrate în contul 231 “ Imobilizări corporale în curs de execuție “ în corespondență cu creditul contului 722 “ Venituri din producția de imobilizări corporale “, iar la finalizarea lucrărilor de investiții și întocmirea procesului verbal de recepție, petenta avea obligația să înregistreze aceste lucrări în contul 212 “Construcții “.

Astfel, în contabilitate trebuia să se efectueze următoarele înregistrări contabile :

- efectuarea lucrărilor de investiție :

231 = 722

“ Imobilizări corporale “ Venituri din producția de

în curs de execuție “ imobilizări corporale “,

- recepționarea lucrării :

212 “ Construcții ” = 231 “ Imobilizări corporale
în curs de execuție ”

În ceea ce privește recuperarea, pe cheltuială, a acestor investiții se reține că acestea se puteau realiza prin amortizare, prin aplicarea dispozițiilor art.24, alin.1, alin.3 și alin.6, prezentat anterior .

Întrucât petenta nu a procedat în acest mod și având în vedere că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă cu cheltuielile în sumă de... lei, stabilind în mod corect diferență suplimentară de impozit pe profit .

Având în vedere că situația de fapt și de drept prezentată, susținerile petentei apar ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

3) În ceea ce privește cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei și TVA în sumă totală de ... lei

Cauza supusa solutionarii este daca SC N. SRL are drept de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată în condițiile în care bunurile aprovizionate nu au fost folosite pentru realizarea de venituri și operațiuni impozabile .

În fapt, potrivit autorizației de construire nr..../...02.2004 eliberată de Primăria orașului Rm.Vâlcea s-a autorizat executarea lucrărilor de construire spațiu comercial și locuința pe numele d-nei N. N. și SC N. SRL, Rm.Vâlcea.

Totodata în baza autorizației de construire nr..../....08.2005 s-a autorizat continuarea și modificarea lucrărilor la spațiul comercial și locuința din..., Rm.Vâlcea, clădire ce a fost recepționată în luna septembrie 2006 la valoarea de inventar de ... lei .

In data de12.2006, SC N. SRL a achizitionat, de la SC A. I. I. SRL , “ faianță și gresie Verona Rosso 25 m “ in valoare totala de de ... lei din care TVA ... lei, în baza facturii fiscale nr...

Organele de inspecție fiscală au considerat că societatea nu avea drept de deducere a TVA pentru suma **de .. lei** potrivit art.145, alin.3, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea societatea a achizitionat cu factura fiscală nr.../....08.2007 de la SC F .A. C SRL “ Uși decor stejar “, in valoare de ... **lei** și TVA în sumă de ... lei iar cu FF nr.../....08.2007 s-au achizitionat , de la SC A. SRL profile de aluminiu pentru inchidere garaj în valoare totală de 4.601 lei, din care **TVA ... lei** .

Organele de inspecție fiscală au considerat că societatea nu avea drept de deducere a TVA în suma de ... **lei** ... intrucat bunurile nu au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile, nefiind respectate prevederile art.145, alin.2, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

În drept, art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

“(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, alin.4, lit.e din același act normativ, precizează următoarele :

(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 ;”

Art. 145, alin 3, lit a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, text valabil pana la data de 01.01.2007 precizează următoarele:

“ Art. 145 Dreptul de deducere

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

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila;

Incepand cu data de 01.01.2007 prevederile codului fiscal au fost modificate prin Legea 343/17.07.2006, in speta de fata fiind aplicabile prevederile art.145, alin 2,lit a, care mentioneaza urmatoarele :

" Art. 145 - Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operatiuni taxabile;”

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior, se reține că 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.

De asemenea se reține că nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil 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 .

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată se retine ca daca bunurile achizitionate sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor taxabile ale contribuabililor înregistrați ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, atunci aceștia au dreptul sa deduca taxa aferenta bunurilor achizitionate .

În ceea ce priveste situatia de fapt inregistrata rezulta ca petenta a achizitionat în anul 2006 si 2007 diverse materiale constand in: usa decor, gresie si faianta si profile aluminiu si geam termopan pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totala de ... lei și cheltuieli în sumă de ... lei .

Organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea nu avea dreptul de deducerea al cheltuielilor și al taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor materiale ele nefiind utilizate in folosul realizării de venituri și operațiuni taxabile ale firmei .

În contestație petenta susține ca organele de inspectie fiscala nu au motivat in fapt ce anume dispozitie legala a fost incalcata iar in drept nu se justifica de ce este nedeductibila suma reprezentand contravaloarea acestor aprovizionari.

De asemenea aceasta sustine ca atat faianta, gresia cat si usa decor si profilele din aluminiu pentru inchidere garaj au fost folosite exclusiv in folosul operatiunilor taxabile ale firmei dupa cum se poate observa și la fața locului.

In acest sens petenta precizeaza ca faianta și gresia au fost folosite in vestiarul - magazie al societatii, usa decor este cea de la intrarea din spate in societate (usa de aprovizionare) acest lucru fiind impus de Directia Sanitara Valcea - SANEPID , societatea fiind obligata de aceasta institutie sa realizeze 3 uși de acces.

In ceea ce priveste “ profilele din aluminiu pentru inchidere garaj” petenta precizeaza ca au fost utilizate pentru inchiderea terasei si amenajarii spatiului respectiv ca birou de lucru al SC N... SRL.

In sustinerea cauzei petenta a anexat documente precum Autorizatia de construire nr .../....02.2004 si autorizatia de construire nr..../....08.2005 prin care s-a autorizat continuarea și modificarea lucrărilor la spațiul comercial și locuința din ... Rm.Vâlcea precum și copii de pe facturile de achizitie a bunurilor în cauză .

Analizand aceste documente se constata ca potrivit schitei Relevu pentru spatiu comercial - plan parter, acesta este prevazut cu terasa si debara insa nu si cu garaj iar daca se compara suprafetele acestora cu cele corespunzatoare din documentele de achizitie se observa inadvertente .

Astfel, terasa are o suprafata de 17.01 mp, iar achizitia de profile din aluminiu si geam termopan de la SC A. SRL s-a facut pentru o suprafata totala de 22,7 mp, pe de alta parte gresia si faianta achizitionate s-au facut pentru suprafete de 20 - 24 mp iar debaraua (considerata de petenta vestiarul-magazie) are o suprafata de doar 2,94 mp.

Totodata aceasta nu demonstrează cu nici un document faptul ca societatea a fost obligata de S. sa realizeze trei usi de acces pentru spatiu comercial, in speta procese verbale de control intocmite de aceasta institutie unde s-ar mentiona măsura impusa .

Analizand constatarile organelor de inspectie fiscala precizate in Raportul de Inspectie Fiscala nr. ./02.2010 se constata ca in timpul controlului efectuat la aceasta societate, reprezentantii acesteia nu au pus la dispozitia organelor de control situatii de lucrari , procese verbale de receptie definitiva a lucrarilor executate la spatiul comercial si locuinta din str.... drept pentru care s-a emis dispozitia de masuri nr..../....02.2010 cu termen de indeplinire 30 zile de la data comunicarii.

Nici cu ocazia formulării contestației petenta nu a anexat situații de lucrări, procese verbale de recepție definitiva a lucrărilor din care să rezulte spațiile unde au fost utilizate aceste bunuri, respectiv pe ce locuri au fost asamblate .

Drept urmare, aceste susțineri nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât așa cum s-a arătat anterior petenta nu probează cu documente doveditoare unde au fost folosite aceste bunuri .

Față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect nu a fost acordat drept de deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei întrucât petenta nu demonstrează că a realizat venituri și operațiuni impozabile cu aceste bunuri .

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, susținerile petentei apar ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

4) Referitor la impozitul pe profit cu semnul minus în sumă de ... lei

În fapt,

- În anul 2006 societatea verificată a înregistrat pe cheltuieli suma de ... lei în baza facturii fiscale nr....../....10.2006, emisă de SC A SRL Vâlcea, în valoare de ... lei, din care **TVA ... lei**, reprezentând " Lucrări alimentare cu apă ", fără ca acestea să fie înregistrate în contul 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție " .

- în anul 2006 SC N. SRL a înregistrat în evidența contabilă suma de ... lei cheltuieli privind amenzile, majorările și penalitățile de întârziere, fără ca acestea să fie luate în considerare la calculul profitului impozabil .

- ... lei pierdere fiscală de recuperat din anii precedenți și neluată în considerare de către echipa de inspecție fiscală la calculul profitului impozabil, deoarece în anul 2005 societatea a înregistrat profit impozabil și nu pierdere fiscală .

- ... lei, din înregistrarea pe cheltuieli în luna decembrie 2006, a sumei de ... lei, în debitul contului 628, în corespondență cu creditul contului 5311 fără a avea la bază documente justificative .

În contestația formulată, petenta nu aduce nici un argument în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit în minus în sumă de ... lei .

În drept, art.206, alin.1 lit. c și d din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007, precizează : "(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde :[...]"

c) motivele de fapt și de drept;

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

De asemenea, art.213 alin.1 din același act normativ precizează :

" În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."

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

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

Astfel, având în vedere faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația în ceea ce privește suma mai sus menționată, acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatoarei, contestația formulată apare ca nemotivată pentru impozitul pe profit stabilit în minus în sumă de ... lei .

Întrucât petenta nu aduce alte argumente și dovezi în susținerea contestației formulate la acest capat de cerere conform dispozițiilor art.206, alin.1 lit. c) și d) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007, organele de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatoarei în ceea ce privește motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv, acțiunea formulată pentru impozitul pe profit ce trebuia înregistrat în contabilitate de petenta, apare astfel ca nemotivată.

Mai mult decît atît, avînd în vedere ca urmare recalculării impozitului pe profit nu a rezultat o obligație de plată fiind vorba de impozit pe profit cu semnul minus în suma de ... lei, organele de soluționare a contestației apreciază că SC N. SRL nu a fost lezată în vreun fel în drepturile sale.

În consecință, pentru obligația cu semnul minus înscrisă în sumă de ...lei ron, contestația urmează a fi respinsă ca lipsită de interes, întrucît pentru aceasta, contestarea nu demonstrează că a fost lezată în dreptul sau interesul său legitim prin stabilirea unor obligații de plată în sarcina sa, în conformitate cu dispozițiile art.205 alin. (2) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală care stipulează : “ Este îndreptățit la contestație numai cel ce se consideră lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau în lipsa acestuia. “

5) Referitor la accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate anterior impozitul pe profit în sumă de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei s-au reținut ca fiind legal datorate de aceasta .

În fapt, potrivit deciziei de impunere nr... din ...02.2010, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă totală de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată .

Avînd 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 întrucît potrivit considerentelor reținute anterior s-a reținut ca fiind legal datorat impozit pe profit în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, pe cale de consecință și accesoriile în sumă totală de ... lei sunt datorate de petentă, asupra acestora urmînd ca organele de soluționare să se pronunțe în consecință .

Avînd în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 și art.216 alin.1 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se :

D E C I D E

Art.1 Respingerea contestației formulată de **SC N. SRL** ca neîntemeiată pentru suma de ...lei reprezentînd : ... lei impozit pe profit, ... lei majorări aferente impozitului pe profit, ... lei taxă pe valoarea adăugată și ... lei majorări aferente taxei pe valoarea adăugată .

Art.2 Respingerea contestației formulată de **SC N. SRL** ca lipsită de interes pentru impozitul pe profit cu semnul minus de ... lei .

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 COORDONATOR,