



Ministerul Finantelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finantelor Publice
a Județului 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 SRL din loc. jud Valcea,, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr..... .

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

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr..... și Raportul de inspecție fiscală nr..... întocmite de organele de inspecție fiscală și comunicate la data de..... potrivit procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare existent în copie la dosarul contestației, reprezentând :

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

Totodata petenta solicita suspendarea oricarei forme de executare silita cu caracter partimomial, pana la data solutionarii contestatiei.

Contestația este semnată de reprezentantul legal al SC.... SRL, în persoana d-lui, 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 ... SRL înregistrată la D.G.F.P Valcea sub nr., pentru suma totală de lei .

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 partial Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..... și Raportul de inspectie fiscala nr., motivand urmatoarele :

1. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar petenta contesta urmatoarele:

a) pierderea inregistrata din vanzarea autoturismului marca, livrat cu factura nr..... catre PFA....., la valoarea de lei ROL fata de lei ROL valoare ramasa neamortizata, diferenta de lei ROL fiind considerata drept cheltuiala nedeductibila de organele de inspectie fiscala.

Petenta precizeaza ca autoturismul a fost livrat sub forma de piese de schimb intrucat in perioada exploatarii acesta a suferit avarie, nemaiputand fi utilizat, iar organele de control nu au facut investigatii suplimentare pentru stabilirea situatiei reale.

In consecinta, petenta contesta debitul suplimentar aferent in suma de lei si accesoriile in suma de lei.

b) petenta contesta impozitul pe profit suplimentar, in suma totala de lei aferent c/v materialelor si serviciilor utilizate pentru activitatea de investitii in perioada..... si inregistrate la cheltuieli de productie in aceasta perioada.

Petenta considera ca datorita erorilor de contabilizare a c/v materialelor si serviciilor aferente activitatii de investitii in anii s-a denaturat situatia impozitului pe profit aferent perioadei respective, care insa a fost regularizata in anul 2009, prin inregistrarea veniturilor din activitatea de investitii fara cheltuieli aferente.

Petenta considera ca datoreaza doar majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar, in suma de lei.

c) petenta nu este de acord cu debitul suplimentar, in suma de lei si accesoriile aferente in suma de lei stabilit ca urmare a neacordarii deductibilitatii cheltuielilor cu carburantii intrucat societatea nu a prezentat foi de parcurs si FAZ-uri.

SC.... SRL, considera ca documentele invocate de organele de control nu sunt obligatorii pentru intreprinderile mici, aceasta invocand in sustinerea afirmatiilor " Cartea patronului" - Editura Tribuna Economica, Capitolul VII - Contabilitatea Firmelor Particulare.

Aceasta mai precizeaza ca la baza acestor cheltuieli detine suficiente documente justificative, precum : bon fiscal de achizitie, nota de receptie, bonul de consum, toate acestea fiind inregistrate in evidenta societatii, iar afirmatia organelor de control, cum ca unitatea detine un numar mai mare de autoturisme fata de numarul administratorilor nu are acoperire in neacordarea deductibilitatii cheltuielilor respective.

d) petenta contesta debitul suplimentar, in suma de lei si accesoriile aferente in suma de lei stabilit ca urmare a identificarii unui numar de facturi fiscale care nu indeplinesc calitatea de document justificativ, deoarece pe respectivele facturi nu apare in scris numele si datele de pe actul de identitate al persoanei care a intocmit facturile.

De asemenea, temeiul legal in baza carora organul de control isi fundamenteaza deciziile il reprezinta OMFP nr.306/2002, care insa a fost abrogat prin OMFP nr.1752/2005 si care reglementeaza materia actelor justificative la pct 152, alin 3 si 4.

Petenta precizeaza ca dupa anul 2005, obligatia inscrierii pe factura fiscala a numelui si prenumelui si a actului de identitate a persoanei care a intocmit documentul nu mai are acoperire legala prin aparitia OMFP nr.1752/2005.

Totodata petenta precizeaza ca rezulta fara echivoc dovada realitatii operatiunilor inscrise in cele facturi anulate de organelor de control prin : notele de receptie, jurnalele de cumparari, note contabile si balante de verificare.

e) petenta considera ca au fost incalcate prevederile OUG 34/2009, prin neacordarea deductibilitatii cheltuielilor cu combustibilul folosit pentru autoturismele utilizate pentru transportul persoanelor, in perioada

Intrucat societatea are mai multe puncte de lucru pe raza judetului Valcea, care au fost prezentate si in raportul de inspectie fiscala, organul de control a ignorat exceptia prevazuta la art.145 din Legea 571/2003 privind codul fiscal care spune ca sunt deductibile cheltuielile cu carburantii generate de folosirea vehiculelor rutiere pentru transportul persoanelor la si de la locul de desfasurare a activitatii.

In acest context, petenta contesta impozitul pe profit aferent acestor cheltuieli, in suma de lei si majorarile de intarziere aferente, in suma de lei.

f) prin neacordarea deductibilitatii cheltuielilor cu amortizarea aferenta unui mijloc fix (apartament) achizitionat cu contract de vanzare cumparare, pe motivul ca acesta a fost utilizat in folosul asociatilor, organul de control a ignorat scopul pentru care a fost achizitionat si anume:

- cazare personal muncitor angajat din alte localitati;
- realizarea programului de intalniri cu parteneri de afaceri;
- mutare sediu social si asigurarea centralizarii evidentei contabile de la cele 5 puncte de lucru.

Rezulta asadar ca societatea nu datoreaza impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de lei si accesoriile aferente de lei.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată suplimentara

a) Petenta contesta neacordarea deductibilitatii TVA aferenta celor facturi pentru care organele de control au stabilit ca nu indeplinesc calitatea de document justificativ, deoarece pe acestea nu apare in scris numele si datele de pe actul de identitate ale persoanei care a intocmit facturile.

Aceasta sustine, ca si la pct.1.d -impozit pe profit, ca temeiul legal in baza carora organul de control isi fundamenteaza deciziile il reprezinta OMFP nr.306/2002, care insa a fost abrogat prin OMFP nr.1752/2005.

Petenta precizeaza ca dupa anul 2005, obligatia inscrierii pe factura fiscala a numelui si prenumelui si a actului de identitate a persoanei care a intocmit documentul nu mai are acoperire legala prin aparitia OMFP nr.1752/2005.

Rezulta asadar ca pentru aceste considerente contestatoarea nu este de acord cu debitul suplimentar in suma de lei TVA si lei majorari de intarziere aferente.

b) petenta contesta neacordarea deductibilitatii TVA, in suma de lei, aferenta cheltuielilor cu combustibilul folosit pentru autoturismele utilizate pentru transportul persoanelor, in perioada

Intrucat societatea are mai multe puncte de lucru pe raza judetului Valcea, care au fost prezentate si in raportul de inspectie fiscala, organul de control a ignorat exceptia prevazuta la art.145 din Legea 571/2003 privind codul fiscal care spune ca sunt deductibile cheltuielile cu carburantii generate de folosirea vehiculelor rutiere pentru transportul persoanelor la si de la locul de desfasurare a activitatii.

3. Referitor la majorarile de intarziere

Petenta arată ca din cuprinsul actelor pe care le-a contestat nu rezulta modul cum au fost calculate, accesoriile aferente pct.1.c , in suma de lei , acestea regasindu-se doar in tabelul nr.3 si in totalul general al obligatiilor suplimentare.

De asemenea, din cuprinsul actelor pe care le-a contestat nu rezulta modul cum au fost calculate, accesoriile aferente pct.2a si 2b , in suma de, acestea regasindu-se numai in tabelul nr.8 lei si in totalul general al obligatiilor suplimentare.

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC..... SRL are sediul social declarat în localitatea, jud. Vâlcea, si este inregistrata la ORC de pe lângă Tribunalul Vâlcea sub nr. ..., cod unic de înregistrare

În perioada verificata activitatea înscrisa în Certificatul de înmatriculare este ” Extractia pietrei ornamentale si a pietrei pentru constructii extractia pietrei calcaroase ghipsului, cretei si a ardezii” –cod CAEN 0811.

1. Impozitul pe profit , a fost verificat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și prevederile H.G.R. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal , constatandu-se urmatoarele :

În anul 2005 potrivit Declaratiei privind impozitul pe profit înregistrata la A.F.P. ... la nr., societatea a înregistrat si declarat:

Profit impozabil lei

Impozit pe profit datorat lei.

În anul 2006, potrivit declaratiei privind impozitul pe profit înregistrata la A.F.P. sub nr....., societatea a înregistrat si declarat:

Profit impozabil lei

Impozit pe profit datorat lei.

In anul 2007, potrivit declaratiei privind impozitul pe profit înregistrata la A.F.P. ... sub nr. din data de....., societatea a înregistrat si declarat:

Profit impozabil lei

Impozit pe profit datorat lei.

În anul 2008, potrivit declaratiei privind impozitul pe profit înregistrata la A.F.P..... sub nr. din data de, societatea a înregistrat si declarat:

Profit impozabil lei

Impozit pe profit datorat lei.

În anul 2009, potrivit declaratiei privind impozitul pe profit înregistrata la A.F.P. ... sub nr. din data de ..., societatea a înregistrat si declarat:

Profit impozabil ... lei

Impozit pe profit datorat lei.

Pentru trimestrul I 2010 SC SRL a înscris în Declaratia privind obligatiile de plata la bugetul de stat , conform art 18 din legea 571/2003 privind Codul fiscal impozit pe profit minim de lei întrucât impozitul pe profit determinat conform art. 17 este 0.

La verificarea modului de determinare a profitului impozabil s-au constatat urmatoarele:

1.a La data de, operatorul economic avea inregistrat în evidenta contabila un autoturism marca .., cu valoarea de intrare fara TVA de ... lei ROL, pe care in data de ... l-a vândut persoanei fizice ..., cu factura fiscala VL VED nr. . de ... lei ROL si TVA aferenta de.....ROL.

Valoarea ramasa neamortizata în evidenta contabila a fost de.... lei ROL, rezultand la momentul vânzarii o **pierdere** de ... **lei** (... lei), conform prevederilor *art. 24 al. (15) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal*, si care reprezinta cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit la trimestrul I 2005 si la 31.12.2005, conform *art. 19, Reguli generale, al. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal*.

Profitul impozabil la declarat de SC .. SRL, s-a ajustat de organele de inspectie fiscala cu cheltuiala nedeductibila de ... lei rol, rezultand impozit pe profit in suma de lei rol (.. **lei RON**), pentru care s-au determinat, de la scadenta legala la data de .. conform *art. 114-115 -116 , art. 119 , art. 120 si art. 121 din Ordonanta Guvernului 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala* cu modificarile ulterioare, accesorii în suma totala de.... lei **RON**.

1.b. Conform contractului de comodat din .. incheiat cu..., pentru .. mp teren în extravilanul comunei..., s-a emis avizul de construire nr.. pentru obiectivele:Baraca metalica, Platforma betonata,Grup sanitar, Împrejmuire teren. De asemenea Consiliul judetean Vâlcea a emis Autorizatia de construire nr. ... pentru alimentarea cu energie electrica la o constructie existenta iar în.. a eliberat autorizatia de construire pentru obiectivele mai sus mentionate, în valoare de lei.

Incepand cu data de, operatorul economic a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu materialele si serviciile utilizate la realizarea investitiilor fara sa inregistreze si veniturile din productia de imobilizari corporale, acestea fiind inregistrate abia la .. De asemenea, au fost identificate în evidenta contabila cheltuieli cu servicii (lucrari instalatii electrice, etc) care trebuiau atribuite de asemenea productiei de imobilizari corporale dar care incorect au fost atribuite activitatii curente si nu au fost cuprinse în valoarea imobilizarilor la care au concurat si nici în veniturile din productia de imobilizari.

Organele de inspectie fiscala au apreciat ca au fost incalcate prevederile: punctului 212. - (1) , lit. c) din Ordinul Nr. 1752 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene dat în baza prevederilor art. 4 , alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata , punctului 55. - (1) si punctului 92. - (1) din acelasi act normativ si nu au fost respectate prevederile art. 19, Reguli generale, al. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , stabilind urmatoarea situatie a profitului impozabil si a impozitului pe profit:

- la.. profitul impozabil declarat de SC.... SRL s-au ajustat cu veniturile neînregistrate de..... lei, rezultând impozit pe profit suplimentar fata de impozitul pe profit declarat in suma de ... **lei**, pentru care s-au determinat, accesorii in suma totala de **lei** conform prevederilor *art. 115-116, art. 119 , art. 120 din Ordonanta Guvernului 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala* republicata cu modificarile ulterioare .

- la profitul impozabil declarat de SC SRL de lei s-a ajustat cu veniturile neînregistrate de lei, rezultând impozit pe profit suplimentar fata de impozitul pe profit declarat **in suma de . lei**, pentru care s-au determinat, accesorii in suma totala de **lei** conform prevederilor *art. 115-116, art. 119 , art. 120 din Ordonanta Guvernului 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala* republicata cu modificarile ulterioare .

- la ... profitul impozabil declarat de SC... SRL de lei s-a ajustat cu veniturile neînregistrate de lei, rezultând impozit pe profit suplimentar fata de impozitul pe profit declarat de ... **lei**, pentru care s-au determinat, accesorii in suma totala de.... **lei** conform prevederilor *art.119 , art.120 din Ordonanta Guvernului 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala* republicata cu modificarile ulterioare .

Pe total a rezultat un debit suplimentar reprezentand impozit pe profit in suma de lei si majorari de întârziere de lei.

În anul 2009 SC..... SRL a înregistrat venituri din productia de imobiliza în suma de lei din care lei au fost avute în vedere la stabilirea impozitului pe profit suplimentar, venituri care erau aferente exercitiilor fiscale anterioare.

La, SC.... SRL a declarat profit impozabil de lei , din care venituri aferente exercitiilor financiare anterioare ... lei astfel ca în realitate rezulta pierdere fiscala de lei, la care se datoreaza **impozit pe profit minim, în suma de lei.**

1.c începând cu pâna la SC SRL a avut 2 persoane cu functie de administrare si in acelasi timp societatea a efectuat cheltuieli de functionare întretinere si reparatii la un numar de 4 autoturisme ce au fost achizitionate în sistem de leasing financiar.

Pentru functionarea autoturismelor s-au înregistrat achizitii de carburantii, care au fost introduse în cheltuieli de exploatare concomitent cu achizitia fara ca societatea sa întocmeasca documente legale de justificare a cheltuielilor cu carburantii si anume Foi de parcurs, FAZ-uri, etc.

SC SRL a înregistrat in aceasta perioada cheltuieli cu carburantii, numai pe baza bonurilor fiscale, pentru cele doua autoturisme care exced numarului de persoane cu functie de administrare în cuantum de ... lei si care depasesc limita stabilita de art. 21, al.(3) , lit. n din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu consecinta stabilirii unui impozit pe profit suplimentar fata de impozitul pe profit declarat in suma totala de ... lei (... lei pentru 2007 si ... lei pentru 2008) conform art. 19, *Reguli generale, al. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal* :

- la profitul impozabil declarat de SC SRL de lei s-a ajustat cu cheltuielile nedeductibile de lei, rezultând impozit pe profit suplimentar de ... lei care insa este mai mic decat impozitul minim declarat de lei astfel ca nu rezulta impozit pe profit suplimentar.

Pe total rezulta debit suplimentar reprezentand impozit pe profit in suma de lei la care s-au calculat majorari de întârziere **de lei** conform tabelului nr.3, anexa la raportul de inspectie fiscala.

1.d. Au fost identificate in evidenta contabila a societatii un numar de..... facturi fiscale în care erau consemnate achizitii de materiale, obiecte de inventar sau mijloace fixe în valoare de ... care au fost avute în vedere de ca SC SRL la determinarea profitului impozabil prin introducerea pe cheltuieli de exploatare a valorii materialelor sau a uzurii obiectelor de inventar sau a amortizarii mijloacelor fixe, în valoare de lei, astfel:2005 în suma de ... lei; 2006 în suma de ... lei; 2007 în suma de.... lei; 2008 în suma de ... lei; 2009 în suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca pe facturile in cauza nu sunt înscrise numele persoanelor care le-au întocmit , actul de identitate si CNP-ul, in acest context apreciind ca societatea nu face dovada realitatii acestor tranzactii, in conformitate art. 6 (1) si (2) din *Legea nr. 82 din 24 decembrie 1991 Republicata, Legea contabilitatii si conform punctului 2.3. din Anexa la Ordinul Nr. 306 din 26 februarie 2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene*, precum si a celorlalte prevederi legale privind întocmirea si utilizarea formularelor comune si a celor cu regim special utilizate în activitatea financiara si contabila.

S-a stabilit astfel ca nu s-au respectat nici prevederile art. 21 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal , al. (4) si art. 3 , al. (1) al Ordinului nr. 29 din 14 ianuarie 2003 emis de Ministerul Finantelor Publice privind aplicarea prevederilor Hotaârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si

contabila , a art. 3 , al. (2) din acelasi act normativ, cu consecinta stabilirii unui impozit pe profit suplimentar in suma totala de **lei** astfel:

- **in anul 2005** impozitul pe profit suplimentar in suma de **lei** RON.

- **in anul 2006** impozit pe profit suplimentar în cuantum de **lei**.

- **in anul 2007** impozit pe profit suplimentar în cuantum de **lei**.

- **in anul 2008** impozit pe profit suplimentar în cuantum de..... **lei**.

- **in anul 2009** profitul impozabil s-a ajustat cu cheltuielile nedeductibile in suma de.... lei si intrucât profitul impozabil determinat si declarat de operatorul economic de lei, ajustat cu cheltuielile nedeductibile de..... lei, conduce la un impozit pe profit care excede impozitul pe profit minim declarat de.... lei rezulta impozit profit suplimentar de **... lei**.

Pe total rezulta debit suplimentar reprezentand impozit pe profit in suma **de lei** la care s-au calculat majorari de întârziere **de lei**.

1.e - În perioada societatea a înregistrat suma de lei, reprezentand cheltuieli cu combustibilul pentru autovehicule destinate exclusiv transportului de persoane, in baza bonurilor fiscale emise de statiile de distribuire carburant , exclusiv TVA astfel: Mai 2009 suma de lei; Iunie 2009 suma de lei; Iulie 2009 suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu au fost respectate prevederile *art. 21, Cheltuieli, al. (4), lit. t)* din *Legea 571/2003 privind codul fiscal*, SC..... SRL apreciind în mod eronat ca în perioada... 2009 si a 2009 cheltuielile cu combustibilii folositi pentru autoturismele utilizate pentru transportul persoanelor au fost deductibile.

In consecinta, profitul impozabil înregistrat de contribuabil în perioadele mentionate s-au ajustat cu cheltuielile nedeductibile rezultând impozit pe profit suplimentar de plata de **... lei** pentru care s-au calculat accesorii de **..... lei**.

1.f. SC ... SRL a achizitionat de la un apartament cu doua camere la pret de ... lei in baza contractului de vânzare cumparare autentificat la BNP..... sub nr. din

Începând cu a determinat o rata de amortizare de ... lei, inregistrand pe cheltuieli de exploatare suma de lei din care :.... lei în anul 2008 si lei în anul 2009.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca cheltuielile cu amortizarea nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil intrucat achizitionarea apartamentului s-a facut in favoarea actionarului societatii, conform prevederilor *art. 21, al. (4) lit. e)* din *Legea 571/2003 privind codul Fiscal*, si *art. 21, Cheltuieli, al. (1)* din acelasi act normativ, stabilindu-se un debit suplimentar reprezentand impozit pe profit in suma **de.... lei** la care s-au calculat majorari de întârziere **..... lei**.

2. Taxa pe valoarea adaugata a fost verificata în conformitate cu prevederile *Legii 571/2003 privind Codul Fiscal*, a *Hotararii Guvernului nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului f..iscal cu modificarile si completarile ulterioare*.

În perioada ..., societatea a colectat TVA în suma de lei , la care se adauga soldul TVA de plata la de ... lei, a dedus TVA în suma de ... lei, a înregistrat TVA de plata de lei si TVA de recuperat în suma de .. lei, din care a achitat suma de ... lei rezultând sold suma negativa a TVA la .., conform Balantei de verificare la .. de **.... lei**:

Din verificarea documentelor de evidență contabilă a rezultat un debit suplimentar în valoare de **. lei** astfel:

2.a taxa pe valoare in suma de **.... lei** inscrisa in cele facturi fiscale cu care s-au achizitionat diverse materiale, obiecte de inventar sau mijloace fixe în valoare de ...

la pentru care operatorul economic si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoare adaugata, astfel :2005 în suma de lei;2006 în suma de .. lei si 2007 în suma de lei.

Potrivit considerentelor prezentate la cap. impozit pe profit , organele de inspectie fiscala au considerat ca intrucit pe facturile in cauza nu sunt înscrise numele persoanelor care le-au întocmit, actul de identitate si CNP-ul, societatea nu face dovada realitatii acestor tranzactii, apreciind totodata ca prin inregistrarea TVA in baza acestor documente ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ s-a majorat nejustificat TVA dedusa aferenta perioadei ... pana la ...,cu consecinta diminuarii TVA de plata, stabilindu-se o taxa pe valoare adaugata suplimentara in suma totala de lei.

2.b. În perioada 01.. societatea a înregistrat cheltuieli cu combustibilul, pe baza bonurilor emise de aparate de marcat electronice fiscale de stat de distribuire carburant, pentru vehicule rutiere motorizate destinate exclusiv transportului de persoane si anume autoturisme, in suma de ... lei, la care taxa pe valoarea adaugata dedusa este in suma de ... lei din care :Mai 2009 suma de; Iunie 2009 suma de ... lei si Iulie 2009 suma de lei, cu incalcarea prevederilor art. 145¹al.(1) din Legea 571/2003 privind codul fiscal.

Pe total a rezultat un debit suplimentar reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de) la care s-au calculat majorari de întârziere ... lei, conform prevederilor art. 115-116 , art. 119 si art. 120 din Ordonanta Guvernului 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare.

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 reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata, si accesorii aferente acestor debite, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activitatii de Inspecție Fiscală Vâlcea este legal datorată de SC SRL .

1. Referitor la impozitul pe profit in suma de ... lei si taxa pe valoare adaugata in suma de..... lei)

Cauza supusă soluționării este daca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata suplimentara în suma de ... lei in conditiile in care in decizia de impunere nr.... , document care reprezinta titlu de creanta susceptibil de a fi contestat nu este indicat temeiul de drept aferent faptei constatate,

De asemenea in ceea ce priveste TVA in suma de ... lei si impozitul pe profit in suma de ... lei organele de inspectie fiscala nu aduc suficiente argumente in sustinerea constatarilor precizate in titlul de creanta potrivit carora tranzactiile in cauza nu sunt reale.

In fapt, in perioada ... societatea a înregistrat in evidenta contabila suma de lei, reprezentand cheltuieli cu combustibilul pentru autovehicule destinate exclusiv transportului de persoane aflate in proprietatea sa, pe baza bonurilor fiscale emise de statiile de distribuire carburanti, in baza carora si-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA aferenta, in suma totala de..... lei.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de lei , fara a mentiona in decizia de impunere nr.....,temeiul de drept in baza caruia s-a dispus aceasta masura.

De asemenea, in perioada 2005 - 2009, SC SRL a inregistrat in evidenta contabila un numar de .. facturi fiscale prin care aceasta a achizitionat materiale, obiecte de inventar sau mijloace fixe în valoare de lei si TVA in suma de lei.

Ulterior, operatorul economic a înregistrat pe cheltuieli de exploatare valoarea materialelor, uzura obiectelor de inventar sau amortizarea mijloacelor fixe, în suma de lei, astfel: suma de lei în anul 2005 ; suma de lei în anul 2006 ; suma de ... lei în anul 2007 ; suma de lei în anul 2008 și suma de lei în 2009.

De asemenea societatea și-a exercitat și dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată, astfel: suma de .. lei în 2005; suma de .. lei în 2006 și suma de .. lei în 2007 .

Organele de inspecție fiscală au considerat că nu sunt îndeplinite condițiile stipulate de dispozițiile legale în vigoare în perioada respectivă atât pentru justificarea dreptului de deducere a cheltuielilor înregistrate în evidență în baza celor 23 facturi citite și a taxei pe valoare adăugată, pe motivul că pe facturile în cauză nu sunt înscrise numele persoanelor care le-au întocmit , actul de identitate și CNP-ul, iar în cazul furnizorului SC SRL, pentru un număr de 4 facturi emise în 2007 este înscris sediul.....,, deși sediul acestei firme este în comuna

Drept urmare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA aferentă acestor facturi în suma totală de lei și totodată au considerat că petenta nu poate beneficia de drept de deducere a cheltuielilor în suma de ... lei pentru care au stabilit impozit pe profit suplimentar în suma de lei.

In drept, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată , spetei în cauză îi sunt aplicabile prevederile art. 145¹, alin 1 din Codul fiscal, valabile în perioada ..., prin modificările aduse Codului Fiscal de OUG 34/2009 și care precizează următoarele astfel:

" Limitări speciale ale dreptului de deducere

Art. 145¹

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

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

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

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

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

De asemenea sunt aplicabile spetei prevederile art.145, alin 8, lit a) și art.155, alin 8 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, valabile în perioada 2005 -2006, care menționează următoarele:

“ Art. 145 Dreptul de deducere

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adugata, **orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, în functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:**

a) pentru taxa pe valoarea adugata 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, **cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8)**, si este emisa pe numele persoanei de catre o persoană impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adugata. [...]"

De asemenea, art.155, alin 8 din acelasi act normativ precizeaza :

(8) **Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:**

a) seria si numarul facturii;

b) data emiterii facturii;

c) *numele, adresa si codul de identificare fiscala ale persoanei care emite factura;*

d) *numele, adresa si codul de identificare fiscala, dupa caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;*

e) *denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;*

f) *pretul unitar fara taxa pe valoarea adaugata si baza de impozitare pentru fiecare cota sau scutire;*

g) *cota de taxa pe valoarea adaugata aplicata sau mentiunile: scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, dupa caz. Pentru operatiunile supuse taxarii inverse se mentioneaza obligatoriu "taxare inversa";*

h) *suma taxei pe valoarea adaugata de plata, pentru operatiunile taxabile, cu exceptia cazurilor în care se aplica reguli speciale prevazute prin norme metodologice."*

Incepand cu 01.01.2007, prin modificarile aduse codului fiscal de Legea 343/2006 , in speta sunt aplicabile prevederile art.146, alin. 1, lit a) si art.155, alin. 5) din Codul fiscal , care mentioneaza urmatoarele :

Art. 146 Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) *Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:*

a) ***pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);"***

De asemenea art.155, alin 5 din acelasi act normativ precizeaza:

Art. 155 Facturarea

(5) **Factura cuprinde în mod obligatoriu urmatoarele informatii:**

a) numarul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifica factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) denumirea / numele, adresa si codul de înregistrare prevazut la art. 153, dupa caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

d) denumirea/numele, adresa si codul de înregistrare prevazut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România si i-a desemnat un reprezentant fiscal, daca acesta din urma este persoana obligata la plata taxei;

e) denumirea/numele, adresa si codul de înregistrare prevazut la art. 153, ale cumparatorului de bunuri sau servicii, dupa caz;

f) numele si adresa cumparatorului, precum si codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumparatorul este înregistrat, conform art. 153, precum si adresa exacta a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrarilor intracomunitare de bunuri prevazute la art. 143 alin. (2) lit. d);

g) denumirea/numele, adresa si codul de înregistrare prevazut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care cealalta parte contractanta nu este stabilita în România si si-a desemnat un reprezentant fiscal în România, în cazul în care reprezentantul fiscal este persoana obligata la plata taxei;

h) codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, pentru serviciile prevazute la art. 133 alin. (2) lit. c) - f), lit. h) pct. 2 i lit. i);

i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifica cumparatorul în cellalt stat membru, în cazul operatiunii prevazute la art. 143 alin. (2) lit. a);

j) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în alt stat membru i sub care a efectuat achiziia intracomunitar în România, precum i codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevzut la art. 153 sau 153¹, al cumparatorului, în cazul aplicarii art. 126 alin. (4) lit. b);

k) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum si particularitatile prevazute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrarii intracomunitare de mijloace de transport noi;

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasarii unui avans, cu exceptia cazului în care factura este emisa înainte de data livrarii/prestarii sau încasarii avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor si serviciilor, pentru fiecare cota, scutire sau operatiune netaxabila, pretul unitar, exclusiv taxa, precum si rabaturile, remizele, risturnele si alte reduceri de pret;

n) indicarea, în functie de cotele taxei, a taxei colectate si a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, sau a urmatoarelor mentiuni: [...]

o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeai operaiune;

p) orice alta mentiune ceruta de acest titlu.

In ceea ce priveste impozitul pe profit spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.21, Cheltuieli alin 4, lit f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal valabil in perioada 2005 -2009, care mentioneaza urmatoarele:

“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii în gestiune, dupa caz, potrivit normelor ; “

De asemenea Legea contabilitatii, nr.82/1991, republicata, precizeaza la art.6, urmatoarele:

"(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au înregistrat în contabilitate, dupa caz."

Ordinul 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, precizeaza la pct.2.4 din Anexa nr.1, referitor la Documentele justificative si registrele de contabilitate, urmatoarele:

" 2.4. - Documentele justificative **cuprind, cel puțin**, urmatoarele elemente principale: [...]

g) numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, dupa caz;

h) alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate."

De asemenea, Ordinul 29/14.01.2003 privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora, precizeaza la art.3, alin (1) si (2) urmatoarele:

"(1) În situatia în care bunurile nu se livreaza de la sediul social înscris în antetul facturii fiscale sau al altui document legal aprobat pentru livrarea bunurilor, se vor mentiona pe factura fiscala sau pe documentul respectiv, în mod suplimentar, elementele de identificare a locului de expediere a bunurilor, si anume: denumirea sucursalei, punctului de lucru etc., localitatea, strada si numarul, sectorul/judetul.

(2) În partea stânga jos a facturii fiscale vor fi mentionate si datele de identificare a persoanei care efectueaza livrarea bunurilor, si anume: **numele si prenumele, seria si numarul actului de identitate (buletin de identitate, carte de identitate sau pasaport), codul numeric personal.**"

Potrivit temeiului de drept prezentat se retine ca orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ si in acelasi timp angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au înregistrat în contabilitate, dupa caz.

Totodata nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării în gestiune, dupa caz.

Pentru a putea fi considerate justificative, documentele in care sunt inscise operatiunile economico - financiare trebuie sa contina anumite elemente, considerate obligatorii, printre acestea : numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, dupa caz si alte elemente suplimentare cu ajutorul carora sa se poata identifica locul de expediere a bunurilor.

De asemenea se retine ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice acest drept cu factura fiscala, care cuprinde informatiile pe care aceste documente trebuie sa le contina in mod obligatoriu , elemente care sunt precizate expres in cuprinsul actului normativ prezentat.

Totodata, nu este deductibila taxa pe valoarea adaugata, afereanta achizitionarii de combustibil pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu cateva exceptii si anume daca :

- vehiculele sunt utilizate exclusiv pentru: interventie, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vânzari si de agenti de recrutare a fortei de munca, vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plata, inclusiv pentru activitatea de taxi, precum si vehiculele utilizate pentru închirierea catre alte persoane, inclusiv pentru desfasurarea activitatii de instruire în cadrul scolilor de soferi.

a. Din analiza deciziei de impunere nr..... se constata ca organele de inspectie fiscala nu au precizat temeiul de drept in baza caruia au stabilit debitul suplimentar constand in taxa pe valoarea adaugata afereanta achizitionarii de combustibil, in suma de lei

In aceste conditii se retine ca organele de inspectie fiscala nu au intemeiat pe text si articol de lege stabilirea taxei pe valoarea adaugata afereanta achizitionarii combustibilului utilizat de mijloacele de transport aflate in proprietatea petentei..

Astfel, desi organele de inspectie fiscala au avut in vedere ca si temei legal dispozitiile art.145¹, alin 1, in Decizia de impunere nr....., ce reprezinta titlul de creanta susceptibil de a fi contestat se constata ca acestea nu au precizat in cadrul temeiului de drept dispozitiile acestui articol prevazut de Legea 571 / 2003 privind Codul fiscal.

Potrivit OMFP nr.972/2006 modificat prin Ordinul Nr.1046 din 27 august 2007, privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala", pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instructiunile de completare a formularului precizeaza:

Punctul 2.1.3 : se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta."

Din cele de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală aveau obligația precizării, în decizia de impunere, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, temeiul de drept aplicabil faptei constatate.

b. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de .. lei si impozitul pe profit in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca documentele in baza carora au fost achizitionate bunurile, a caror valoare a fost inclusa ulterior pe cheltuieli si pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata nu indeplinesc calitatea de document justificativ intrucat acestea nu contin numele , CNP-ul si datele de pe actul de identitate al persoanei care le-a intocmit.

De asemenea, acestea au avut in vedere, in ceea ce-l priveste pe furnizorul SC SRL ca desi sediul acestei firme este in comuna .., pe unele dintre facturile emise catre SC .. SRL figureaza cu sediul la Rm.Valcea,

In baza acestor constatari organele de inspectie fiscala au concluzionat ca societatea nu face dovada realitatii acestor tranzactii (aprovizionari).

Astfel in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata se retine ca dreptul de deducere al acesteia se justifica de persoana impozabila cu factura fiscala, care trebuie sa cuprinda informatiile cerute in acest caz si care sunt expres precizate in textul de lege.

In speta de fata, potrivit constatarilor prezentate in cuprinsul deciziei de impunere si al raportului de inspectie fiscala lipsa numelui , CNP-ului si a datelor de pe actul de identitate al persoanei care le-a intocmit, nu sunt elemente obligatorii pe care factura trebuie sa le contina, conform textului de lege prezentat, respectiv art.155, alin 8 sau art.155, alin 5 din Codul fiscal, astfel incat sa nu poata fi acordat drept de deducere al taxei pe valoarea adaugata aferenta.

Totodata organele de inspectie fiscala fac trimitere in cuprinsul deciziei de impunere la prevederile Legii 82/1991, a contabilitatii, art.6, alin 1 si 2 , referitor la documentele justificative care stau la baza inregistrarii operatiunilor in contabilitate si care **angajeaza raspunderea celor care le-au intocmit**, vizat si aprobat, precum si la prevederile Ordinului 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene.

Acest din urma act normativ are aplicabilitate in speta doar pentru anul 2005, iar prevederile referitoare la elementele pe care trebuie sa le contina documentele justificative nu mai sunt preluate si de Ordinul 1752/2005 care modifica actul normativ anterior si care are aplicabilitate dupa

De altfel toate aceste acte normative invocate de organele de inspectie fiscala, inclusiv prevederile Ordinului 29/2003, art.3, alin 1 si 2, privind aplicarea prevederilor Hotarârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora, se refera la documentele justificative pe baza carora se inregistreaza in contabilitate operatiunile economice efectuate de operatorii economici.

Insa daca ne referim la dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor cu care operatorul economic a achizitionat diverse bunuri, obiecte de inventar sau mijloace fixe, constatam ca aceste facturi este obligatoriu sa contina informatiile care sunt specificate in mod expres in legea fiscala.

In acest sens, organele de inspectie fiscala nu au mentionat care anume dintre aceste informatii precizate la art.155, alin 8 ulterior devenit art.155, alin 5, nu este continut de facturile in cauza, pentru ca, asa cum am aratat anterior numele, seria si numarul de pe actul de identitate si CNP-ul nu sunt elemente obligatorii pe care trebuie sa le contina factura astfel incat taxa pe valoarea daugata aferenta sa nu fie deductibila.

In ceea ce priveste facturile emise de SC SRL in anul 2007, in numar de 4, organele de inspectie fiscala au constatat ca acestea nu contin la rubrica "*Furnizor*", sediul acestei societati, care este in comuna ci este indicata o alta locatie , si anume

Nu se precizeaza insa si daca furnizorul respectiv are si alte puncte de lucru de la care ar fi putut face expeditia bunurilor, iar din documentele aflate la dosarul cauzei nu se poate stabili cu certitudine acest aspect.

Totodata pentru celelate facturi emise de acest furnizor, si anume cele din 2006 , nu se specifica daca si acestea prezinta sau nu aceleasi inadvertente ca cele mai sus mentionate.

Din analiza celor consemnate in raportul de inspectie fiscala nu rezulta efectuarea unei analize din care sa rezulte daca bunurile achizitionate in baza celor in cauza au fost inregistrate in evidenta contabila daca au fost utilizate de petenta in desfasurarea activitatii proprii si nici o analiza asupra starii juridice a furnizorilor , daca functioneaza si/sau sunt inactivi etc cu toate ca in nota explicativa luata reprezentantului legal al petentei sunt solicitate atare explicatii din partea acesteia.

Cu toate acestea, intrebarile puse operatorului economic au ramas fara raspuns, deoarece organele de inspectie fiscala nu precizeaza in cuprinsul deciziei de impunere si al raportului de inspectie fiscala daca s-au facut controale incrucisate si daca s-au luat declaratii de la reprezentantii furnizorilor in legatura cu tranzactiile respective, cu atat mai

mult cu cat potrivit punctului de vedere privind solutionarea contestatiei exprimat prin referatul fara numar transmis la data de 07.07.2010, intocmit in conformitate cu pct.3 din Instructiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala aprobate de Ordinul Pres ANAF 519/2005, se precizeaza ca "**nici una dintre aceste entitati (furnizori) nu a apreciat ca inscrisurile respective au calitatea de document justificativ.**"

Asa fiind, organele de solutionare apreciaza ca faptul ca pe facturile in cauza nu apar inscrise numele, CNP-ul si datele de pe actul de identitate al persoanei care le-a intocmit nu sunt suficiente sa sustina ca tranzactiile (aprovizionarile) efectuate de petenta nu sunt reale.

Mai mult decit atat, organele de solutionare apreciaza ca daca organele de inspectie fiscala aveau suspiciuni asupra realitatii tranzactiilor in cauza aveau posibilitatea sa se adreseze organelor in drept spre a se pronunta asupra acestora.

Drept urmare, avind in vedere ca influenta fiscala stabilita de organele de control are in vedere realitatea operatiunilor efectuate legata ca si temei legal de indeplinirea conditiei de document justificativ a facturilor de aprovizionare in cauza a caror analiza punctuala nu apare efectuata iar masura dispusa legata de TVA nu se regaseste in cadrul legal mentionat, organele de solutionare apreciaza ca masurile dispuse nu sunt suficient argumentate, probatoriul avut in vedere fiind incomplet.

Astfel, faptul ca nu s-a constatat ca furnizorii petentei nu exista si/sau sunt inactivi etc si in lipsa unei analize a operatiunilor derulate cu bunurile aprovizionate de la acestia organele de solutionare se afla in imposibilitatea de a se pronunta asupra legalitatii masurilor dispuse de organele de inspectie fiscala.

Drept urmare, organele de solutionare apreciaza ca pentru dispunerea unor atare masuri organele de inspectie fiscala aveau obligatia de a completa probatoriul prin efectuarea unei analize pertinente a operatiunilor derulate avind in vedere urmatoarele :

- datele inscrise in facturi;
- documentele de transport;
- documentele privind receptia bunurilor, locul de depozitare si modul de detinere si utilizare;
- documentele de evidenta intocmite de catre persoanele care au gestionat bunurile in cauza,
- liste de inventariere;
- preturile de cumparare comparativ cu bunurile de acelasi fel tranzactionate de societate sau chiar de alti agenti economici de acelasi profil;
- caracterul intimplator, ocazional sau permanent al relatiilor comerciale derulate etc

Rezulta asadar, ca organele de inspectie fiscala nu au fundamentat corect si complet masurile dispuse astfel incat sa se poata trage concluzia ca tranzactiile respective nu sunt reale si ca petenta nu poate beneficia de drept de deductie a cheltuielilor inregistrate in baza facturilor de aprovizionare in cauza si a taxei pe valoarea adaugata aferenta.

Drept urmare, având în vedere situația de fapt si de drept prezentată organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii taxei pe valoarea adaugata in suma totala de **..... lei** (... lei) si a impozitului pe profit in suma de **..... lei** ceea ce impune desființarea CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 - impozit pe profit si CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 - taxa pe valoarea adaugata, din Decizia de impunere nr. si CAP III, pct.1 -impozitul pe profit , subpct.1.d si pct. 2 -

taxa pe valoarea adaugata - din Raportul de inspectie fiscala nr ... si refacerea acestora potrivit dispozitiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, rep.la data de 31.07.2007, care precizeaza: **“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutieare.”**

2) Referitor la accesoriile in suma de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de.. lei si accesoriile in suma de .. lei aferente impozitului pe profit in suma de lei.

Cauza supusa solutiei este daca acestea sunt datorate in conditiile in care potrivit considerentelor retinute anterior in sarcina petentei a fost retinut ca incert debitul suplimentar reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de .. lei precum si impozitul pe profit in suma de lei.

In fapt, prin decizia de impunere nr.... ce face obiectul cauzei, organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina petentei accesorii in suma de .. lei, aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentara in suma de ... lei si accesorii in suma de ... lei aferente impozitului pe profit in suma de lei.

Fata de cele de mai sus si avand in vedere faptul ca majorarile de intarziere reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”, iar in sarcina petentei s-a stabilit ca incert debitul suplimentar reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, precum si debitul suplimentar reprezentand impozitul pe profit in suma de lei, pe cale de consecinta rezulta ca si accesoriile aferente, in suma de lei aferente TVA si in suma de lei aferente impozitului pe profit sunt incerte, urmand ca organele de solutieare sa se pronunte in consecinta asupra acestora.

3) Referitor la impozitul pe profit in suma de lei.

Cauza supusa solutiei este daca societatea datoreaza impozitul pe profit suplimentar in conditiile in care in perioada, in evidenta contabila au fost inregistrate cheltuieli cu combustibilul aferent mijloacelor de transport persoane aflate in proprietatea contribuabilului.

In fapt, In perioada societatea a inregistrat in evidenta contabila suma de lei, reprezentand cheltuieli cu combustibilul pentru autovehicule destinate exclusiv transportului de persoane, aflate in proprietatea sa, pe baza bonurilor fiscale emise de statiile de distribuire carburanti.

In drept, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.21, alin 4, lit. t) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, valabile in perioada mai 2009 - iulie 2009, prin modificarile aduse Codului Fiscal de OUG 34/2009 si care precizeaza urmatoarele:

“ (4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

t) in perioada, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului, aflate in proprietatea sau in folosinta contribuabilului, cu exceptia situatiei in care vehiculele se inscriu in oricare dintre urmatoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: interventie, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vanzari si de agenti de recrutare a foreti de munca;

2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plata, inclusiv pentru activitatea de taxi;

3. vehiculele utilizate pentru închirierea catre alte persoane, inclusiv pentru desfasurarea activitatii de instruire în cadrul scolilor de soferi.”

Potrivit prevederilor legale mai sus prezentate, in perioada nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu citeva exceptii stipulate in mod expres de lege si anume in cazul vehiculelor care sunt utilizate exclusiv pentru: interventie, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vânzari si de agenti de recrutare a foreti de munca, vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plata, inclusiv pentru activitatea de taxi, precum si vehiculele utilizate pentru închirierea catre alte persoane, inclusiv pentru desfasurarea activitatii de instruire în cadrul scolilor de soferi.

In ceea ce priveste situatia de fapt prezentata se retine ca petenta a achizitionat , in perioada..... , combustibil pentru functionarea mijloacelor de transport aflate in dotarea societatii, pe care l-a inregistrat in evidenta contabila pe cheltuieli .

Avand in vedere precizarile legale introduse prin OUG 34/2009 cu privire la rectificarea bugetara pe anul 2009 si reglementarea unor masuri financiar-fiscale rezulta ca in aceasta perioada, pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil, cheltuielile cu combustibilul destinat functionarii mijloacelor de transport aflate in dotarea sau folosinta societatilor, doar in anumite conditii, precizate expres prin actul normativ mentionat.

Astfel, doar daca vehiculele sunt utilizate pentru : interventie, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, drept care de reportaj, de agenti de vânzari si de agenti de recrutare a foreti de munca, pentru transportul de persoane cu plata, inclusiv pentru activitatea de taxi, precum si cele utilizate pentru închirierea catre alte persoane, inclusiv pentru desfasurarea activitatii de instruire în cadrul scolilor de soferi, sunt indeplinite conditiile pentru deductibilitatea acestor cheltuieli .

Petenta motiveaza in contestatie ca intrucat societatea are mai multe puncte de lucru pe raza judetului Valcea, care au fost prezentate si in raportul de inspectie fiscala, organul de control a ignorat exceptia prevazuta la art.145 din Legea 571/2003 privind codul fiscal care spune ca sunt deductibile cheltuielile cu carburantii, generate de folosirea vehiculelor rutiere pentru transportul persoanelor la si de la locul de desfasurare a activitatii.

Aceste motivatii nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat acestea sunt contradictorii, in sensul ca :

- potrivit Notei explicative din, data in fata organelor de inspectie fiscala, administratorul societatii , d-ul afirma faptul ca : “ *combustibilul a fost achizitionat pentru functionarea utilajelor si autovehiculelor din cadrul firmei si ca in mod eronat a fost trecut pe documente numarul de inmatriculare al altor mijloace de transport* ”.

- in contestatie acesta motiveaza ca mijloacele de transport au fost folosite pentru deplasarea persoanelor la si de la locul de desfasurare a activitatii, fara a demonstra cele sustinute cu vreun document justificativ .

Referitor la acest din urma aspect, potrivit Punctului de vedere privind solutionarea contestatiei, aflat la dosarul cauzei, in cazul deplasarii personalului la punctul de lucru din

... infiintat in data de.... pentru desfasurarea activitatii de taximetrie, acest lucru nu se putea intampla intrucat activitatea de taximetrie a incetat in data de, iar in evidenta contabila nu exista inregistrate venituri, ulterior acestei date.

De asemenea in cazul punctului de lucru de la..., comuna ... Contractul de comodat, incheiat cu d-nul a incetat in data de.., iar venituri din activitatea de comert cu ridicata deseuri, cod CAEN 5157, la acest punct de lucru nu au fost identificate in evidenta contabila, in perioada de dupa

Totodata petenta nu detine autorizatie, eliberata de autoritati pentru desfasurarea unei atare activitati .

Aceleasi aspecte rezulta si fata de activitatea desfasurata la punctele de lucru din comuna Ionesti, sat Ionesti, iar potrivit balantei de verificare intocmite la data de nu rezulta ca s-ar fi desfasurat activitate la aceste puncte de lucru , societatea avand o singura gestiune de marfuri.

Mai mult decat atat, asa cum s-a aratat, nici petenta nu demonstreaza cu alte documente, sustinerile sale.

In concluzie față de situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare retin că în mod legal s-a stabilit ca în sarcina SC.... SRL diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă de ... lei susținerile petentei apărând ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere.

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

Cauza supusă soluționării este daca societatea datoreaza impozitul pe profit suplimentar in conditiile in care aceasta a vandut un autoturism aflat in proprietatea sa sub valoarea ramasa neamortizata fara ca vanzarea sa se faca prin unitati specializate sau prin licitatie organizata potrivit legii..

In fapt,

SC SRL a vândut in data de .., cu factura fiscala VL VED nr., autoturismul marca, cu suma de lei ROL si TVA aferent de lei.ROL, persoanei fizice

Valoarea ramasa neamortizata în evidenta contabila a fost de lei ROL , astfel ca organele de inspectie fiscala au constatat la momentul vânzării o **pierdere** de lei).

De asemenea acestea au constatat ca operatorul economic nu a vandut mijlocul fix prin licitatie sau prin unitati specializate, astfel incat cheltuiala cu valoarea ramasa neamortizata sa fie deductibila la calculul profitului impozabil.

In drept, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.24, alin 15, si art.19, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , care precizeaza urmatoarele:

“Art. 19 Reguli generale

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

“ Art. 24 Amortizarea fiscala

(15) [...]. Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea sau din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculeaza pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezinta valoarea fiscala de intrare a mijloacelor fixe, diminuata cu amortizarea fiscala. [...]. Valoarea ramasa neamortizata, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, este

deductibila la calculul profitului impozabil în situația în care acestea sunt valorificate prin unitati specializate sau prin licitatie organizata potrivit legii.”

Avand in vedere temeiul de drept prezentat reține ca regula generala de calcul a profitului impozabil este ca acesta se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adauga cheltuielile nedeductibile.

De asemenea este deductibila la calculul profitului impozabil valoarea ramasa neamortizata, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, doar în situația în care acestea sunt valorificate prin unitati specializate sau prin licitatie organizata potrivit legii.

De asemenea, câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea sau din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculeaza pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezinta valoarea fiscala de intrare a mijloacelor fixe, diminuata cu amortizarea fiscala.

Avand in vedere situația de fapt prezentata se reține ca petenta a vandut un mijloc fix (.....) aflat in proprietatea sa, catre o persoana fizica, la o valoare sub cea ramasa neamortizata și fara ca vanzarea sa fie efectuata prin *prin unitati specializate sau prin licitatie organizata potrivit legii.*

Petenta precizeaza in contestatie ca autoturismul a fost livrat sub forma de piese de schimb, catre PF, intrucat in perioada exploatarii acesta a suferit avarie, nemaiputand fi utilizat, iar organele de control nu au facut investigatii suplimentare pentru stabilirea situației reale.

Aceste afirmatii se contrazic cu cele declarate in Nota explicativa din data de unde acesta precizeaza ca autoturismul a fost vandut “ **pentru piese de schimb** ” și nu “ **ca piese de schimb** ”.

Rezulta astfel ca autoturismul a fost vandut persoanei fizice, pentru ca acesta sa o utilizeze ulterior ca piese de schimb.

De fapt, afirmatiile ca vanzarea s-ar fi facut sub forma de piese de schimb nu are corespondenta cu inregistrarea contabila efectuata de petenta , in registrul jurnal din data de, și anume: daca autoturismul s-ar fi dezmembrat iar piesele rezultate s-ar fi vandut catre persoana fizica respectiva atunci mai intai trebuiau inregistrate in evidenta contabila piesele rezultate din casare și apoi vanzarea acestora ca marfa.

Acest lucru nu s-a intamplat, autoturismul fiind vandut ca atare, deci mijloc fix. Totodata acesta nu a fost radiat din evidenta serviciului de circulatie rutiera, lucru ce ar fi trebuit sa se intample daca vanzarea s-ar fi facut ca și piese de schimb.

De fapt, legea stipuleaza fara echivoc ca valoarea ramasa neamortizata, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, este deductibila la calculul profitului impozabil doar în situația în care acestea sunt valorificate prin unitati specializate sau prin licitatie organizata potrivit legii.

In aceste conditii, potrivit situației de fapt prezentate și conform actelor și documentelor aflate la dosarul cauzei nu rezulta ca societatea a indeplinit conditiile impuse de actele normative in vigoare, adica vanzarea s-a facut prin licitatie organizata potrivit legii sau prin unitati specializate.

In concluzie față de situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației rețin că în mod legal s-a stabilit ca SC..... SRL datoreaza diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă de lei susținerile petentei apărând ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere.

5) Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei

Cauza supusă soluționării este dacă SC SRL datorează impozitul pe profit suplimentar, în condițiile în care aceasta a înregistrat în evidența contabilă, în cheltuieli de exploatare, valoarea materialelor și serviciilor puse în opera pentru lucrări de construcție a unor obiective de investiții precum : baraca metalică, platforma betonată, împrejmuire teren, amenajare sediu administrativ.

In fapt,

În data de, pentru SC SRL s-a emis avizul de construire nr.... pentru realizarea obiectivelor :Baraca metalică, Platforma betonată, Grup sanitar, Împrejmuire teren.

De asemenea Consiliul județean Vâlcea a emis Autorizația de construire nr. din pentru alimentarea cu energie electrică la o construcție existentă iar în a eliberat autorizația de construire pentru obiectivele mai sus menționate, în valoare de lei.

Începând cu data de, operatorul economic a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu materialele și serviciile utilizate la realizarea investițiilor fără însă ca acesta să înregistreze și veniturile din producția de imobilizări corporale, acestea fiind înregistrate abia la

De asemenea, s-au înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu servicii (lucrări instalații electrice, etc) care au fost atribuite activității curente și nu au fost cuprinse în valoarea imobilizărilor.

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală au majorat profitul impozabil aferent perioadei 2006 - 2008 cu veniturile neînregistrate de societatea, aferente imobilizărilor în curs, rezultând per total impozit pe profit suplimentar în suma de lei.

In drept, spetei în cauză îi sunt aplicabile prevederile art. 19, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, care precizează următoarele:

“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.”

De asemenea sunt aplicabile prevederile Ordinului 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene*) care la pct.212, alin 1, lit c menționează:

“ 212. - (1) Veniturile din exploatare cuprind:

c) venituri din producția de imobilizări, reprezentând costul lucrărilor și cheltuielilor efectuate de entitate pentru ea însăși, care se înregistrează ca active imobilizate corporale și necorporale;”

Totodată pct.55, alin 1 și 2 din același act normativ precizează:

“ 55. - (1) Costul de producție al unui bun cuprinde costul de achiziție a materiilor prime și materialelor consumabile și cheltuielile de producție direct atribuibile bunului.

(2) Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al imobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manopera directă și alte

cheltuieli directe de productie, precum si cota cheltuielilor indirecte de productie alocata în mod rational ca fiind legat de fabricatia acestora.”

Potrivit temeiului de drept prezentat se retine ca profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.

In ceea ce priveste costul de productie al unui bun se retine ca acesta cuprinde costul de achizitie a materiilor prime si materialelor consumabile si cheltuielile de productie direct atribuibile bunului iar veniturile din productia de imobilizari, cuprind costul lucrarilor si cheltuielilor efectuate de entitate pentru ea însasi, care se înregistreaza ca active imobilizate corporale si necorporale.

Totodata, costul de productie al imobilizarilor cuprinde cheltuielile directe aferente productiei si anume: materiale directe, energie consumata în scopuri tehnologice, manopera directa si alte cheltuieli directe de productie, precum si cota cheltuielilor indirecte de productie alocata în mod rational ca fiind legat de fabricatia acestora.

Avand in vedere situatia de fapt prezentata rezulta ca in perioada 2006 - 2008 petenta a efectuat o serie de cheltuieli in vederea realizarii unor obiective de investitii fara ca in evidenta contabila sa inregistreze si veniturile din productia de imobilizari corporale, acestea fiind operate in evidenta societatii abia in anul 2009.

In contestatie, petenta precizeaza ca in fapt erorile de contabilizare a cheltuielilor cu c/v materialelor si serviciilor aferente activitatii de investitii in anii 2006,2007,2008 au produs denaturarea situatiei impozitului pe profit aferent perioadei respective , care insa a fost regularizata in anul 2009, prin inregistrarea veniturilor din activitatea de investitii fara cheltuieli aferente.

Petenta considera ca pentru aceasta fapta se impunea sanctionarea unitatii doar cu plata majorarilor de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar, in suma de lei.

Prin aceste afirmatii petenta, practic recunoaste faptul ca aceste cheltuieli sunt aferente investitiilor efectuate la mijloacele fixe si ca ar fi trebuit inregistrate in valoarea productiei de imobilizari corporale, inasa omite faptul ca profitul impozabil se calculeaza anual, prin diferenta dintre: “*veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, **dintr-un an fiscal**, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.*”

Datorita neinregistrarii veniturilor din productia de imobilizari corporale in anii in care s-au realizat , petenta a denaturat profitul impozabil aferent acelei perioade si implicit impozitul pe profit si de asemenea nu a respectat unul dintre principiile de baza ale contabilitatii, si anume:

“ d) ***principiul independentei exercitiului financiar***, care presupune delimitarea în timp a veniturilor si cheltuielilor aferente activitatii unitatii patrimoniale pe masura angajarii acestora si trecerii lor la rezultatul exercitiului financiar la care se refera”.

De asemenea, pentru anul 2009, asa cum rezulta din Raportul de inspectie fiscala, la determinarea profitului impozabil organele de inspectie fiscala au avut in vedere faptul ca SC SRL a inregistrat veniturile din productia de imobilizari aferente exercitiilor fiscale anterioare.

Astfel, intrucat acestea au procedat la regularizarea veniturilor din productia de imobilizari in anii in care acestea s-au produs, adica 2006-2008, rezulta ca pentru anul

fiscal 2009, rezultatul exercitiului este pierdere fiscala in suma de lei , adica : profit impozabil declarat de operatorul economic in suma de..... lei diminuat cu veniturile din productia de imobilizari aferente perioadei anterioare, in suma de lei.

In concluzie, avand considerentele retinute anterior rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au apreciat ca pentru perioada 2006 -2008, valoarea materialelor si serviciilor achizitionate de petenta aferente imobilizarilor corporale in curs de executie trebuiau evidentiata si in veniturile din productia de imobilizari corporale, in aceeasi perioada.

Totodata, avand in vedere situatia de fapt si de drept prezentata , rezulta ca in mod legal s-a stabilit diferenta suplimentara de impozit pe profit, aferent acestei perioade, in suma de lei, sustinerile petentei fata de acest capat de cerere aparand ca neintemeiate.

6) Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei

Cauza supusă soluționării este dacă SC SRL datoreaza impozitul pe profit suplimentar, în condițiile în care aceasta a înregistrat in evidenta contabila, cheltuieli de functionare , pentru un numar de 4 autoturisme aflate in proprietatea sa desi numarul acestora excede numarului de persoane cu functii de conducere in societate.

In fapt, in perioada.... pâna la SRL a efectuat cheltuieli de functionare si întreținere pentru un numar de 4 autoturisme ce au fost achizitionate în sistem de leasing financiar.

Dintre acestea doua au fost recuperate de societati de leasing ca urmare a neachitarii ratelor, în noiembrie 2009, fiind folosite în continuare cele doua autoturisme ramase, respectiv autoturism

Pentru functionarea autoturismelor s-au înregistrat achizitii de carburanti, care au fost introduse în cheltuieli de exploatare concomitent cu achizitia fara ca societatea sa întocmeasca documente legale de justificare a cheltuielilor, si anume Foi de parcurs, FAZ-uri, etc.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a înregistrat in aceasta perioada cheltuieli cu carburantii, numai pe baza bonurilor fiscale, pentru cele doua autoturisme care exced numarului de persoane cu functie de administrare în cuantum de lei, pentru care au calculat impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

Intrucat pentru anul 2009 profitul impozabil, ajustat cu cheltuielile nedeductibile , in suma de lei determina un impozit pe profit mai mic decat impozitul minim , de lei , organele de inspectie fiscala nu au determinat impozit pe profit suplimentar.

In drept, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art. 19, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, care precizeaza urmatoarele:

Art. 19 Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

De asemenea sunt aplicabile si prevederile art.21, alin 1 si 3, lit n) din acelasi act normativ care precizeaza:

“ 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.

(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:

n) cheltuielile de functionare, întreținere și reparații aferente autoturismelor folosite de angajații cu funcții de conducere și de administrare ai persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu astfel de atribuții. Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale.”

Având în vedere precizările legale prezentate se reține că sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

De asemenea cheltuielile de functionare, întreținere și reparații aferente autoturismelor folosite de angajații cu funcții de conducere și de administrare ai persoanei juridice, sunt deductibile limitat, la cel mult un singur autoturism, aferent fiecărei persoane fizice cu astfel de atribuții.

Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale.

Potrivit situației de fapt prezentate se reține că în perioada ... până la SC... SRL a efectuat cheltuieli de functionare, (cheltuieli cu carburanții) la un număr de 4 autoturisme ce au fost achiziționate în sistem de leasing financiar, deși doar două persoane din cadrul societății detin funcții de conducere (în fapt cei doi administratori ai societății, d-nul).

Totodată organele de inspecție fiscală nu au identificat documente justificative pentru aceste cheltuieli, constând în foi de parcurs și/sau FAZ-uri, înregistrarea cheltuielilor făcându-se doar pe baza bonurilor fiscale de achiziție a carburanților.

Având în vedere precizările legale prezentate anterior și întrucât la conducerea societății există două persoane cu funcții de conducere, în fapt acestea fiind cei doi administratori, rezultă că sunt deductibile la calculul profitului impozabil doar cheltuielile cu carburanții pentru două autoturisme, adică cel mult un autoturism pentru fiecare persoană cu astfel de funcții în firmă.

Relativ la aceste aspecte, prin Nota explicativă din data de ... administratorul societății, d-ul.... precizează că :” *autoturismele au fost folosite de administratorii firmei și de directorul comercial pentru buna desfășurare a activității firmei [...]*”.

Potrivit situației de fapt prezentate în raportul de inspecție fiscală nr..... și în punctul de vedere privind soluționarea contestației , organele de inspecție fiscală precizează că în ceea ce-l privește pe directorul comercial, contractul acestuia de muncă încetase în data de ..., deci înainte de perioada când cheltuielile cu carburanții au fost considerate nedeductibile, adică

Prin contestația formulată petenta consideră că documentele invocate de organele de control nu sunt obligatorii pentru întreprinderile mici, aceasta invocând în susținerea afirmațiilor “ Cartea patronului” - Editura Tribuna Economică, Capitolul VII - Contabilitatea Firmelor Particulare.

Aceasta mai precizează că la baza acestor cheltuieli detine suficiente documente justificative, precum : bon fiscal de achiziție, nota de recepție, bonul de consum, toate acestea fiind înregistrate în evidența societății, iar afirmația organelor de control, cum că unitatea detine un număr mai mare de autoturisme față de numărul administratorilor nu are acoperire în neacordarea deductibilității cheltuielilor respective, întrucât nu există dovada funcționării simultane a celor patru autoturisme.

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat, petenta nu aduce nici o dovada a faptului ca unele dintre autoturisme nu au functionat o anumita perioada de timp, si mai mult decat atat, daca acest aspect ar fi real atunci petenta trebuia sa procedeze la recalcularea cotei de amortizare fiscla aferenta mijloacelor fixe amortizabile, in conformitate cu prevederile pct.70² din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a codului fiscal , valabil incepind cu 01.01.2007, care mentioneaza:

“ 70². Pentru perioada în care mijloacele fixe amortizabile nu sunt utilizate cel puțin pe o perioada de o luna, recuperarea valorii fiscale ramase neamortizate se efectueaza pe durata normala de utilizare ramasa, începând cu luna urmatoare repunerii în functiune a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscala.”

Totodata in ceea ce priveste documentele justificative , precum foile de parcurs si FAZ-urile argumentele aduse de petenta in sustinerea afirmatiilor si anume:” Cartea patronului” - Editura Tribuna Economica, Capitolul VII - Contabilitatea Firmelor Particulare, acestea nu pot fi luate in considerare, intrucat nu au caracter de lege, ele fiind doar niste puncte de vedere date doar cu scop de indrumare .

Scopul intocmirii acestor documente este acela de a justifica ca respectivele cheltuieli au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, intrucat din continutul acestora se poate observa locul deplasarii, perioada de timp, scopul deplasarii, etc.

Avand in vedere situatia de fapt si de drept prezentata, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu combustibilul pentru autoturismele aflate in proprietatea sa care depasesc numarul persoanelor cu functii de conducere.

Totodata rezulta in mod corect s-a stabilit diferenta suplimentara de impozit pe profit, in suma de..... lei, sustinerile petentei fata de acest capat de cerere aparand ca neintemeiate.

7) Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei

Cauza supusă soluționării este dacă SC..... SRL datoreaza impozitul pe profit suplimentar, în condițiile în care aceasta a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu amortizarea unui mijloc fix (apartament) achizitionat in data de ce nu a fost utilizat in scopul obtinerii de venituri.

In fapt, in data de SC SRL a achizitionat un apartament cu doua camere la pret de lei in baza contractului de vânzare cumparare autentificat la BNP... sub nr.

Începând cu a determinat o rata de amortizare lunara de ... lei, inregistrand pe cheltuieli de exploatare suma totala de lei .

Organele de inspectie fiscala au considerat ca cheltuielile cu amortizarea nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil intrucat achizitionarea apartamentului s-a facut in favoarea actionarului societatii, rezultad debit suplimentar reprezentand impozit pe profit in suma **de lei.**

In drept, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.21, alin 1 si alin 4, lit e) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza urmatoarele:

“ 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) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

e) cheltuielile facute în favoarea actionarilor sau asociatilor, altele decât cele generate de plati pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la pretul de piata pentru aceste bunuri sau servicii;”

Avand in vedere aceste precizari legale se retine ca sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile si de asemenea nu sunt deductibile cheltuielile facute în favoarea actionarilor sau asociatilor.

Din situatia de fapt inregistrata, se retine ca petenta a achizitionat un apartament in data de pentru care a inregistrat cheltuieli cu amortizarea incepand cu data de in suma de ... lei, pe care le-a considerat deductibile la calculul profitului impozabil desi aceasta nu face dovada utilizarii mijlocului fix in folosul obtinerii de venituri in interesul sau.

In contestatie petenta motiveaza ca mijlocul fix nu a fost utilizat in folosul asociatilor , organul de control ignorand scopul pentru care a fost achizitionat si anume:cazare personal muncitor angajat din alte localitati, realizarea programului de intalniri cu parteneri de afaceri, mutare sediu social si asigurarea centralizarii evidentei contabile de la cele 5 puncte de lucru.

Aceste motivatii nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei, intrucit in lipsa unor documente cu care sa se demonstreze ca intr-adevar acest spatiu a fost utilizat in folosul obtinerii de venituri pentru societate acestea nu au relevanta.

Totodata, desi petenta aduce din nou in discutie ca argument cele 5 puncte de lucru ale societatii, acesta nu poate fi primit de organele de solutionare deoarece asa cum s-a precizat anterior la pct. 3, o parte din acestea nu mai exista, ori in cadrul acestora nu se mai desfasoara activitate.

Totodata organele de control mentioneaza in punctul de vedere cu propunerile de solutionare a contestatiei ca administratorul societatii d-ul si-a stabilit domiciliul in acest apartament , in acest sens fiind Cartea de identitate eliberata de la data de .., cu seria, eliberata de serviciul de evidenta a populatiei, acest ultim aspect demonstrand faptul ca apartamentul este achizitionat in folosul acestuia avind destinatia de locuinta.

Avand in vedere situatia de fapt si de drept prezentata, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu amortizarea aferenta mijlocului fix achizitionat rezultand astfel in mod corect diferenta suplimentara de impozit pe profit, in suma de lei , sustinerile petentei fata de acest capat de cerere aparand ca neintemeiate.

8. Referitor la accesoriile în sumă totala de lei (.... lei) aferente impozitului pe profit suplimentar in suma totala de lei (..... lei).

Cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor reținute anterior în sarcina petentei a fost reținut ca legal datorat impozitul pe profit suplimentar în sumă totala de lei .

În fapt, prin decizia de impunere nr.... ce face obiectul cauzei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei accesorii în sumă totala de ... lei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de..... lei.

Petenta sustine in contestatie ca din cuprinsul actelor pe care le-a contestat nu rezulta modul cum au fost calculate, accesoriile in suma de . lei, aferente impozitului pe profit suplimentar in suma de .. lei , acestea regasindu-se doar in tabelul nr.3 si in totalul general al obligatiilor suplimentare.

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat tabelele la care face referire petenta si in care este detaliat modul in care au fost calculate accesoriile aferente impozitului pe profit suplimentar in suma de lei fac parte integranta din raportul de inspectie fiscala incheiat la data de

Față de cele de mai sus și având în vedere faptul că accesoriile reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", iar în sarcina petentei s-a stabilit ca legal datorat impozit pe profit în sumă totală de ... lei, pe cale de consecință rezultă că petenta datorează și accesoriile în sumă de lei aferente acestuia .

9. Referitor la cererea de suspendare a oricarei forme de executare silita formulată de SCSRL .

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea, prin Biroul de Soluționare Contestății are competența materială de se investi cu soluționarea acestui capăt de cerere în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în condițiile în care cererile de suspendare a executării actului administrativ fiscal nu sunt în competența sa materială de soluționare.

În fapt, cu ocazia contestatiei formulate, SC ... SRL din localitatea ... jud. Vâlcea a formulat si cerere de suspendare a executării oricarei forme de executare silita care ar putea perturba desfasurarea normala a acivitatii.

În drept, conform prevederilor art. 215 alin. 1 și alin. 2 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la 31.07.2007 :

"Suspendarea executării actului administrativ fiscal.

(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate[...]."

În speță sunt incidente și dispozițiile art 14 alin. 1 și 2 din Legea nr. 554/ 2004, potrivit cărora :

"(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, o dată cu sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ până la pronunțarea instanței de fond.

(2) Instanța va rezolva cererea de suspendare, de urgență, cu citarea părților".

Având în vedere dispozițiile imperative ale legii, cererea societății contestatoare de suspendare a executării silite pina la solutionarea contestatiei

intră sub incidența prevederilor Legii nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ, cu modificările ulterioare, motiv pentru care Biroul de Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Jud. Vâlcea nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere neavând competența materială, aceasta aparținând instanței judecătorești.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211, art.215, alin 1 si 2 si art. 216, alin (1) si (3) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep. la 31.07.2007 se:

DECIDE

Art.1 Respingerea contestației formulata de **SC.... SRL** ca neântemeiată pentru suma de lei, reprezentând: lei impozit pe profit, .. lei accesorii aferente impozitului pe profit.

Art.2 Desființarea în parte a deciziei de impunere nr..... ,CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 - impozit pe profit si CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 - taxa pe valoarea adaugata, din Decizia de impunere nr.... si CAP III, pct.1 -impozitul pe profit , subpct.1.d si pct. 2 - taxa pe valoarea adaugata - din Raportul de inspecție fiscală nr, pentru **SC SRL** pentru suma totală de lei : lei taxa pe valoarea adugata si ... lei accesorii aferente ,... impozit pe profit si..... accesorii aferente și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate.

Art.3 Constatarea necompetentei materiale de solutionare a capatului de cerere din contestatia formulata de **SC SRL**, privind suspendarea executarii silite pina la solutionarea contestatiei.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 de zile de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,

.....