



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

D E C I Z I A N R. din .2009

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC M. C Băile Olănești, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.... din 05.2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Vâlcea, cu adresa nr... din ...05.2009 asupra contestației formulate SC M .C SRL, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr... din05.2009 .

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr... din ...03.2009 și raportul de inspecție fiscală nr.... din ...03.2009, întocmite de organele de inspecție fiscală și comunicate la data de04.2009 conform confirmării de primire existentă 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 ;
- lei impozit pe veniturile din salarii .

Contestația este semnată de L. A, în calitate de administrator al **SC M. C. SRL**, confirmată cu ștampila societății .

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209 alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC M. C. SRL, înregistrată sub nr. nr.... din ... 05.2009 .

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

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

A. Petenta contestă Decizia de impunere nr... din ...03.2009 și raportul de inspecție fiscală nr.... din ...03.2009, motivând următoarele :

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

Petenta arată că în ceea ce privește serviciile de gospodărire comunală, apă, canal, gunoi, precum și convorbiri telefonice efectuate pe bază de facturi emise pentru persoana fizică Z. M, acestea au fost efectuate pentru asigurarea utilităților la sediul societății, respectiv la imobilul situat în orașul Băile Olănești, str.T. V., nr..., jud.Vâlcea .

Petenta arată că aceste cheltuieli sunt deductibile potrivit art.21, lit.m din Codul fiscal, iar cheltuielile au fost efectuate pentru funcționarea corectă a societății, ori, în speță, spațiul destinat efectuării obiectului de activitate al societății este întreaga locuință.

Petenta susține că aceleași lucru este și pentru materialul lemnos achiziționat în baza borderoului de achiziție, acesta fiind destinat exclusiv societății pentru buna desfășurare a activității acesteia și implicit, pentru realizarea obiectului de activitate al societății, respectiv pentru realizarea de venituri .

Petenta arată că are ca obiect de activitate fabricarea de săpunuri și detergenți, iar lemnele de foc au fost folosite în acest scop .

Petenta arată că inspectorii fiscali au refuzat să constate că produsele finite obținute și valorificate au adus venituri în societate, cheltuielile cu acestea fiind astfel deductibile .

În ceea ce privește achiziționarea de materie primă (grăsimi animale folosite la fabricarea săpunurilor) de la SC S . SRL Caracal, petenta arată că în conformitate cu documentele justificative verificate, este evident că acestea au stat la baza obținerii produsului finit, iar potrivit rețetarului, grăsimile animale reprezintă un produs necesar a fi administrat și prin urmare în mod greșit au înlăturat de la cheltuieli deductibile aceste achiziții .

Petenta arată că în ceea ce privește neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor aferente achizițiilor de produse de carmangerie este neconformă cu realitatea întrucât aceste produse au fost oferite salariaților societății cu titlu de alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor, care în conformitate cu prevederile art.55, lit.k din Codul fiscal urmează să fie considerate deductibile .

Referitor la cheltuielile cu materialele de construcții ce au fost considerate de organul de inspecție fiscală ca fiind utilizate pentru modernizarea halei de producție, petenta susține că acestea au fost folosite la realizarea unor bazine, la repararea unor garduri, la fabricarea de lădițe, paleți, îndeplinind condițiile prevăzute de art.21 din Codul fiscal, acestea fiind folosite pentru realizarea obiectului de activitate principal al societății, respectiv pentru producția, ambalarea și transportul săpunurilor și detergenților .

În ceea ce privește neînregistrarea veniturilor în sumă de ... lei, petenta susține că în decizia de impunere nu este precizat care este temeiul legal în baza căruia a fost stabilită diferență suplimentară în sumă de ... lei .

Referitor la celelalte sume în cuantum de ... lei, petenta susține că nu le datorează și pe cale de consecință nici majorările de întârziere în sumă de... lei nu sunt datorate de aceasta .

Petenta arată astfel că au fost invocate în mod eronat prevederile art.115, alin.1, art.116, alin.1, art.119, alin.1 și art.120, alin.1 din OG nr.92/2003 .

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesorii în sumă de ... lei

Petenta contestă TVA aferenta serviciilor de gospodărire comunală , apă, canal, gunoi, telefon, carne, produse din carne, combustibil lichid ușor, utilizare formulare cu regim special, solicitând anularea sumelor stabilite în sarcina sa .

Petenta susține că pentru faptele constatate, organele de inspecție fiscală nu au invocat temeiul de drept în baza cărora au stabilit aceste diferențe, stabilind în mod eronat TVA de plată și majorări de întârziere .

Petenta arată că pentru accesorii în mod nelegal au fost invocate prevederile art.115, alin.1, art.116, alin.1, art.119 alin.1 și art.120, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul fiscal .

În ceea ce privește decizia de impunere contestată, petenta arată că aceasta a fost emisă în mod nelegal întrucât nu îndeplinește condițiile prevăzute la lit.d, e, g, și j ale art.43 din Codul de procedură fiscală, aceasta neavând precizat obiectul acestuia, îi lipsesc motivele de fapt care au format convingerea organului de inspecție fiscală că ar datora această sumă și nu este calitatea persoanei imputențite a organului fiscal, drept pentru care decizia de impunere este lovită de nulitate așa cum este precizat la art.46 din codul de procedură fiscală .

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC M. CH. SRL are sediul în loc. Băile Olănești, str..., nr..., județul Vâlcea și este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr.J38/.../1993, cod fiscal RO

Impozitul pe profit a fost verificat în baza Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și HGR nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal cu modificările și completările ulterioare constatându-se următoarele :

a) în perioada 2005-2007, SC M. Ch. SRL a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu serviciile de gospodărire comunală, apă, canal, gunoi, precum și cheltuieli cu convorbirile telefonice pe baza unor facturi emise pentru persoana fizică Z. M.

Totodată societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu lemne de foc care nu au la bază bon de consum. Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că borderourile de achiziție folosite pentru intrările de lemne de foc nu sunt completate cu seria și numărul B.I / C.Iși semnătura persoanei fizice vânzătoare, iar suma totală a cheltuielilor cu lemnele de foc înregistrate în contabilitate depășește contravaloarea lemnului de foc pentru care nu există borderouri de achiziție .

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost respectate prevederile art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, precum și cele ale art.21, alin.4, lit.f din Legea nr.571/2003 din Codul de procedură fiscală, precum și cele ale art.3 din HGR nr.427/2004 pentru aprobarea Normelor privind Circulația materialelor lemnoase și controlul circulației acestora și al instalațiilor de transformat lemn rotund .

Organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă a impozitului pe profit cu suma de ... lei și au stabilit o diferență la impozitul pe profit în sumă de ... lei

b) SC M. C .SRL a achiziționat de la SC S. SRL Caracal materie primă constând în grăsimi animale folosite la fabricarea săpunurilor precum și la preparate și specialități din carne .

Potrivit notei explicative date de administratorul societății, în persoana d-nei L. L. a rezultat că produsele de carmangerie au fost date în consum gratuit salariaților, însă nu au fost prezentate documente legale pentru a demonstra acest lucru și nici nu au fost cumulate în vederea impozitării conform art.55, lit.k din codul fiscal .

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că cheltuielile reprezentând contravaloare produse de carmangerie, înregistrate în perioada 2005-ianuarie 2006 sunt nedeductibile fiscal întrucât nu sunt de natură salarială și nu s-a reținut impozitul pe venit datorat, nefiind respectate prevederile art.21, alin.4, lit.e și I din Codul fiscal, majorând baza de impunere cu suma de ... lei și stabilind impozit pe profit în sumă de ... lei .

c) cu factura fiscală nr.../...01.2007 s-a achiziționat 1.000 kg combustibil lichid ușor (CLU) cu valoarea de ... lei și TVA aferent de ... lei care la proba de utilizare s-a dovedit a nu fi corespunzător calitativ, fapt pentru care s-a menționat pe factură că 500 kg CLU s-au restituit pe loc furnizorului .

Acesta a emis factura cu semnul minus nr.../...02.2007 cu valoarea de -... lei și TVA aferent de -... lei, ambele fiind înregistrate în luna februarie 2007 .

Organele de inspecție fiscală au constatat că, cantitatea de 500 kg CLU rămasă la SC M. C. SRL este înregistrată pe cheltuieli cu valoarea de ... lei și TVA aferent de ... lei, deși administratorul susține că este pus la dispoziția furnizorului pentru a fi restituit .

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că suma de ... lei este înregistrată pe cheltuieli de exploatare deși nu a fost efectiv realizată, aceasta fiind nedeductibilă la calculul profitului impozabil, stabilind diferență de impozit pe profit în sumă de ... lei, întrucât nu au fost respectate prevederile art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

d) în perioada 2005 - ianuarie 2007, societatea verificată a inclus pe cheltuieli de exploatare materialele de construcții în sumă de ... lei care au fost utilizate pentru modernizarea halei de producție, sumă care nu a fost inclusă pe investiții în curs, iar recuperarea cheltuielilor trebuia să se facă eșalonat pe seama amortizărilor .

Organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost respectate prevederile art.19, alin.1 din Codul fiscal, drept pentru care au majorat baza impozabilă cu suma de lei și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei .

e) în anul 2006, SC M. C. SRL nu a înregistrat în evidența contabilă venituri din vânzarea mărfurilor, cu toate că :

- formularul Aviz de însoțire a mărfurilor este completat pentru livrări de mărfuri cu valoare de lei .

- utilizarea formularului de factură fiscală nr.... nu este justificată. Suma veniturilor facturate cu facturile cu numerele ... la ... din carnetul de facturi fiscale din care face parte și această factură este de ... lei, rezultând o medie de ... lei/factură .

- la formularul de factură fiscală ... lipsește originalul, dar celelalte două formulare existente nu sunt completate . Veniturile înscrise în precedentele 17 formulare din carnetul numerotat de la ... la ... sunt în sumă de ... lei, media per factură fiind de ...lei .

Organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea veniturilor neînregistrate în contabilitatea SC M. C. SRL în conformitate cu prevederile art.67 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pentru care au calculat pentru veniturile în sumă de

... lei, un impozit pe profit în sumă de ... lei, întrucât nu au fost respectate prevederile art.19, alin.1 din Codul fiscal .

Pe total perioadă verificată, organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă a impozitului pe profit cu suma de ... lei, stabilind suplimentar un impozit pe profit în sumă de ... lei .

Pentru suma de ... lei, au fost calculate majorări de întârziere în conformitate cu prevederile art.115, alin.1, art.116, alin.1, art.119, alin.1 și art.120, alin.1 din OG nr.92/2003 până la data de 25.03.2009 în sumă de ... lei .

Taxa pe valoarea adăugată a fost verificată pentru perioada 01.01.2005 - 31.12.2008, în conformitate cu legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, constatându-se următoarele :

a) societatea verificată a înregistrat TVA deductibilă în sumă de ...lei aferentă serviciilor de gospodărire comunală, apă, canal, gunoi, care au fost facturate pe numele persoanei fizice Z. M. , incalcându-se prevederile art.145, alin.8, lit.a din Codul fiscal .

b) Pentru achizițiile de preparate și specialități din carne de la SC S. SRL Caracal, intrucit nu s-a putut face dovada că acestea au fost acordate salariaților, s-a apreciat ca acestea au fost folosite în interesul propriu al administratorului, si astfel nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei aferent bazei de impunere în sumă de lei, întrucât nu au fost respectate prevederile art.145, alin.3, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

c) Pentru refuzul celor 500 KG CLU, necorespunzător calitativ pentru care s-a emis factura cu semnul minus nr..../...02.2007 cu valoarea de -.... lei și TVA aferent de -.... lei, pentru care initial fusese aprovizionat cu factura fiscală nr..../...01.2007, prin care s-a achiziționat 1.000 kg combustibil lichid ușor (CLU) cu valoarea de ... lei și TVA aferent de ... lei, ambele fiind înregistrate în luna februarie 2007,organele de inspecție fiscală au constatat că cantitatea de 500 kg CLU rămasă la SC M.. C.. SRL este înregistrată pe cheltuieli cu valoarea de ... lei și TVA aferent de ... lei, deși administratorul susține că este pus la dispoziția furnizorului pentru a fi restituit .

Nu a fost acordat drept de deducere în sumă de ... lei , întrucât nu au fost respectate prevederile art.145, alin.12, lit.a din Legea nr.571/2003 .

d) în anul 2006, SC M. C. SRL nu a înregistrat în evidența contabilă venituri din vânzarea mărfurilor în sumă de ... lei și nici TVA colectată în sumă de ... lei , fiind încălcate prevederile art.137, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 .

e) cu ordinul de plată nr..../...10.2008 emis de SC M SRL Craiova a fost încasat avans pentru livrare marfă în sumă de ... lei , fără a se emite factură de avans în termen de 15 zile de la data încasării acestora , si drept urmare pentru avansul încasat organele de inspecție fiscală au colectat taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art.134², alin.2, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Pe total perioadă verificată, organele de inspecție fiscală au influențat baza impozabilă cu suma de ... lei, stabilind o diferență suplimentară la TVA în sumă de ... lei, pentru care au fost calculate accesorii în sumă de ... lei .

Impozitul pe veniturile din salarii și veniturile asimilate salariilor a fost verificat în baza Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii

nr.571/2003 și a cuprins perioada de verificare 01.01.2005 - 31.01.2009, constatându-se că în anul 2005 societatea a înregistrat în evidența contabilă impozit pe veniturile din salarii în sumă de lei, a declarat la organul fiscal teritorial impozit în sumă de ... lei, rezultând o diferență suplimentară de declarat în sumă de ... lei , încălcându-se prevederile art.82, alin.3 din Codul de procedură fiscală și ale Ordinului nr.80/2007 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului 100 .

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 de ... lei, reprezentând impozit pe profit, TVA, impozit pe veniturile din salarii și accesorii aferente acestora, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscale este legal datorată de SC M. C. SRL .

1) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă SC M. C SRL datorează impozit pe profit în sumă de.... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă aprovizionării unor bunuri, în condițiile în care acestea au la bază acte care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, întrucât achizițiile de bunuri s-au efectuat în scop personal .

În fapt,

a) În perioada 2005 - 2007, SC M. C SRL a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei reprezentând contravaloare servicii de gospodărire comunală, apă, canal, gunoi, convorbiri telefonice, pe baza unor facturi emise pentru persoana fizică Z. M., precum și lemne de foc achiziționate în baza unor borderouri de achiziție în care nu sunt completate seria și numărul B.I / C.I și semnătura persoanei fizice vânzătoare .

Organele de inspecție fiscală au constatat că suma totală a cheltuielilor cu lemnele de foc înregistrate în contabilitate depășește contravaloarea lemnului de foc aprovizionate, iar pentru acestea nu există borderouri de achiziție .

b) SC Mary Chim SRL a achiziționat de la SC S SRL Caracal materie primă constând în grăsimi animale folosite la fabricarea săpunurilor precum și la preparate și specialități din carne .

Potrivit notei explicative date de administratorul societății, în persoana d-nei L. L. a rezultat că produsele de carmangerie au fost date în consum gratuit salariaților, însă nu au fost prezentate documente legale pentru a demonstra acest lucru și nici nu au fost cumulate în vederea impozitării conform art.55, lit.k din Codul fiscal .

Astfel, cheltuielile reprezentând contravaloare produse de carmangerie, înregistrate în perioada 2005-ianuarie 2006 au fost în sumă de ... lei și TVA în sumă de ...lei.

Cu toate că organele de inspecție fiscală au constatat că TVA suplimentara aferenta produselor de carmangerie este în sumă de ... lei, în anexa privind recapitulația debitului suplimentar la TVA pentru perioada 01.01.2005-31.12.2008, pentru această influență fiscală s-a preluat numai ... lei față de ... lei, adică cu ... lei mai puțin decât ar fi datorat societatea .

Drept urmare suma totală a TVA stabilita suplimentar de organele de inspecție fiscală în decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală este de ... lei, față de .. lei cât rezultă din însumarea influențelor fiscale pe perioada verificată .

Avand in vedere insa dispozitiile art.213, alin (3) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care precizează că :” Prin soluționarea contestației nu se poate crea o situatie mai grea contestatorului in propria cale de atac” , deoarece suma rezultata este mai mare cu ... lei față de cea stabilita in sarcina petentei de către organele de inspecție fiscală, urmează ca organele de solutionare sa se pronunte in favoarea contribuabilului limitind suma datorata de SC M... C.. SRL, in contul taxei pe valoarea adăugată, la cea stabilita de inspectia fiscala.

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, f și l din același act normativ, stipulează :

“ **(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile :**

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

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

l) alte cheltuieli salariale și/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, cu excepția prevederilor titlului III;”

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, art.145, alin.3, lit.a , alin.8, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

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

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

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente :

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, **cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8)**, și este emis pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și

art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factură fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4);

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.

Referitor la înregistrarea unor documente pe cheltuieli care nu au calitatea de document justificativ și în baza cărora nu se poate face dovada efectuării de operațiuni economice, se reține că acestea sunt considerate cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil .

Deasemenea se reține că sunt considerate cheltuieli nedeductibile acele cheltuieli salariale și/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, precum și cheltuielile efectuate în favoarea acționarilor sau asociaților .

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor legale invocate anterior se reține că în situația în care bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, atunci orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă .

Referitor la exercitarea dreptului de deducere a taxei, se reține că **orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere**, în funcție de felul operațiunii, pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferent bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, **cu factură fiscală**, care este documentul de înregistrare în evidența contabilă și care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8) .

Astfel, art.155, alin.8 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, stipulează următoarele :

“ Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații :

- a) seria și numărul facturii;
- b) data emiterii facturii;
- c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;
- d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;**
- e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;
- f) prețul unitar fără taxa pe valoarea adăugată și baza de impozitare pentru fiecare cotă sau scutire;
- g) cota de taxă pe valoarea adăugată aplicată sau mențiunile : scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, după caz. Pentru operațiunile supuse taxării inverse se menționează obligatoriu "taxare inversă";
- h) suma taxei pe valoarea adăugată de plată, pentru operațiunile taxabile, cu excepția cazurilor în care se aplică reguli speciale prevăzute prin norme metodologice.”

Analizând constatările efectuate prin raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere, rezultă că petenta a înregistrat pe cheltuieli și TVA contravaloare servicii de gospodărire comunală, apă, canal, gunoi, convorbiri telefonice, pe baza unor facturi emise pentru persoana fizică Z. M., precum și lemne de foc, fără a avea la bază un document justificativ emis pe numele SC M. C. SRL .

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, în cazul serviciilor de gospodărire comunală, apă, canal, gunoi, convorbiri telefonice, pe baza unor facturi emise pentru persoana fizică Z.. M, acestea nu conțin date cu privire la numele cumpărătorului, în speță SC M. C SRL și deci menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice, astfel încât petenta să aibă dreptul de a le înregistra în evidența contabilă .

În ceea ce privește produsele de carmangerie înregistrate pe cheltuieli în sumă de lei și TVA în sumă de ... lei, se reține că potrivit notei explicative date de administratorul societății, în persoana d-nei L. L. a rezultat că acestea au fost date în consum gratuit salariaților, fără însă a fii prezentate documente legale pentru a demonstra acest lucru și fără a fi cumulate în vederea impozitării conform art.55, lit.k din Codul fiscal .

Nici cu ocazia formulării contestației petenta nu a făcut dovada că acestea au fost impozitate la salariați .

Astfel, se reține că potrivit prevederilor art.21, alin.4, lit.l din Codul fiscal, în cazul cheltuielilor cu salariile și/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, acestea sunt considerate cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil .

Ori, așa cum s-a reținut din situația de fapt prezentată, la baza înregistrărilor pe cheltuieli nu au stat documente justificative astfel încât să se poată demonstra realizarea efectivă a acestora .

În această situație înregistrarea pe cheltuieli și TVA nu mai este justificată de petentă .

În acest context legal și ținând cont de faptul că la documentele contabile nu au existat facturi în baza cărora petenta să-și exercite dreptul de deducere, se retine ca organele de control au apreciat în mod corect că aceste facturi nu reprezintă documente justificative de înregistrare în contabilitate și pe cale de consecință în mod corect au stabilit că cheltuielile și TVA aferentă înregistrată în baza acestora nu sunt deductibile .

Din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, se reține, ca principiu general, că aceasta este rezultatul aplicării, la nivelul fiecărui stadiu al producției sau comercializării, la valoarea adăugată, adică la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat. Aplicarea la valoarea adăugată se face de așa manieră încât la sfârșitul ciclului industrial și/sau comercial parcurs de un bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscală totală care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra prețului de vânzare suportate de consumator.

Cu alte cuvinte, pentru a se facilita calculul și colectarea, cota TVA se aplică la prețul de vânzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de producție sau comercializare, dar și pentru a se evita

efectul cumulativ al impozitării în cascadă, trebuie dedusă din TVA încasată (colectată) de la clienți, TVA plătită furnizorilor, pentru cumpărările de bunuri sau servicii.

Astfel, atunci când o societate facturează TVA clientului său, ea acționează în contul statului, căruia va trebui să-i plătească diferența între TVA colectată de la clienți și TVA plătită furnizorilor săi care, la rândul lor, au procedat la colectarea și vărsarea (virarea) TVA la bugetul statului.

Din cele de mai sus se reține că TVA se bazează pe principiul sau mecanismul deductibilității pentru aplicarea căruia fiecare subiect calculează taxa asupra prețurilor bunurilor vândute sau serviciilor prestate și deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui preț.

Față de aceste considerente, se reține că petenta nu face dovada că serviciile au fost efectiv prestate pentru aceasta, ca persoană juridică, neprezentând în acest sens documente justificative, astfel încât aceasta să poată înregistra cheltuielile și TVA deductibile .

În contestația formulată, petenta arată că serviciile de gospodărire comunală, apă, canal, gunoi, precum și convorbiri telefonice efectuate pe bază de facturi emise pentru persoana fizică Zotica Maria, au fost efectuate pentru asigurarea utilităților la sediul societății, respectiv la imobilul situat în orașul Băile Olănești, str...., nr.... jud...., iar cheltuielile au fost efectuate pentru funcționarea corectă a societății, ori, în speță, spațiul destinat efectuării obiectului de activitate al societății este întreaga locuință .

Aceste susțineri nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât în situația în care s-ar fi realizat pentru societate, acestea trebuiau să aibă la bază un contract încheiat între furnizorul de servicii și SC M. C. SRL, iar facturile trebuiau emise pe persoană juridică și nu pe persoană fizică ca în speța în cauză .

În această situație, tarifele practicate pentru persoanele juridice erau diferite față de cele practicate pentru persoanele fizice .

Rezultă așadar că aceste servicii au fost efectuate în scop personal, iar cheltuielile și TVA aferente acestora sunt nedeductibile .

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 cheltuielile și TVA înscrise în aceste facturi, susținerile petentei apărând ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

2) În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează taxă pe valoarea adăugată aferentă unui avans încasat, în condițiile în care aceasta nu a emis factură fiscală și nu a colectat TVA aferenta .

În fapt, în data de ...10.2008, SC M. Ch. SRL a încasat cu ordinul de plată nr.../...10.2008 emis de SC M SRL Craiova un avans pentru livrare marfă în sumă de ... lei, fără a emite factură de avans în termen de 15 zile de la data încasării acestora și fără a colecta taxă pe valoarea adăugată .

În drept, art. 134², alin.2, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

“ (2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Fac excepție de la aceste prevederi avansurile încasate pentru plata importurilor și a taxei pe valoarea adugată aferente importului, precum și orice avansuri încasate pentru operațiuni scutite sau care nu sunt impozabile. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuate înainte de data livrării sau prestării acestora; “

Art. 155, alin.1 din același act normativ, precizează următoarele :

“ Facturarea

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

Prevederile legale precizate anterior se referă la situația în care o persoană impozabilă a încasat avansuri de la diferiți clienți înainte ca bunurile să fie livrate sau înaintea finalizării prestării serviciilor .

În această situație, factura fiscală trebuie să fie emisă în termen de cel mult 15 zile lucrătoare de la fiecare dată când este încasat avans, fără a depăși finele lunii în care a avut loc încasarea .

Așa cum rezultă din situația de fapt prezentată, petenta a încasat suma totală delei, fără ca aceasta să emită factură fiscală către SC Moldochim SRL Craiova .

Cum dispozițiile art.155, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal stipulează că la încasarea avansurilor persoanele impozabile sunt obligate să emită factură fiscală în termen de cel mult 15 zile de la data încasării, organele de soluționare a contestației apreciază că petenta avea obligația să înregistreze TVA colectata aferent acestor avansuri .

În ceea ce privește înregistrarea în evidența contabilă a avansurilor primite de la clienți, potrivit Ordinului 1752/2005, evidențierea acestora se realizează cu ajutorul contului 419 “Clienți - creditori”, care funcționează astfel :

În creditul contului 419 "Clienți - creditori" se înregistrează :

- sumele facturate clienților reprezentând avansuri pentru livrări de bunuri, prestări de servicii sau executări de lucrări (411);

- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate clienților (411);

- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente avansurilor în valută primite de la clienți, la închiderea exercițiului (665);

- diferențele nefavorabile înregistrate la închiderea exercițiului financiar, aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute (668).

În debitul contului 419 "Clienți - creditori" se înregistrează :

- decontarea avansurilor încasate de la clienți (411);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, primite de la clienți (411);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, nerestituite de clienți (708);
- diferențele favorabile de curs valutar, aferente avansurilor decontate, precum și cele aferente datoriilor în valută către clienți, la închiderea exercițiului financiar (765);
- diferențele favorabile, aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, înregistrate cu ocazia decontării sau la închiderea exercițiului financiar (768).

Soldul contului reprezintă sumele datorate clienților creditori.

Din punct de vedere contabil, această operațiune economică trebuia înregistrată în evidența contabilă astfel :

			Sumele încasate de la clienți
411 "Clienți"	=	%
			419 "Clienți creditori"
			4427 "TVA colectată"

În ceea ce privește susținerile petentei, în contestația așa cum a fost formulată petenta nu vine cu nici un fel de motivare în susținerea acesteia referitor la această sumă.

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

c) motivele de fapt și de drept;

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

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."

În concluzie , având în vedere cele de mai sus, întrucât petenta nu vine cu nici un argument în susținerea contestației privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, sumă pe care nu o invocă și nu o motivează în fapt și în drept în contestația așa cum a fost formulată, aceasta apare ca nemotivată și neîntemeiată la acest capăt de cerere.

3) În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei

Cauza supusă soluționării este dacă SC M. C SRL datorează impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată în condițiile în care a întocmit o parte din documentele de livrare a bunurilor, dar care nu au fost înregistrate în evidența contabilă .

SC M. C SRL nu a înregistrat în evidența contabilă venituri din vânzarea mărfurilor în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele :

-formularul Avizul de însoțire a mărfurilor nr.... din07.2006 este completat pentru livrări de mărfuri în valoare de lei, fără a fi emisă factură fiscală pentru aceste livrări .

- utilizarea formularului de factură fiscală nr.... din ...08.2006 nu a putut fi justificată. Suma veniturilor facturate în facturile cu numerele ... la ... din carnetul de facturi fiscale din care face parte și această factură este de.... lei, rezultând o medie de ...lei/factură .

- la formularul de factură fiscală nr..../08.2006 lipsește originalul, dar celelalte două formulare sunt completate cu valoarea de ... lei .

-formularul de factură fiscală nr.... din10.2006 lipsește originalul, dar celelalte două formulare existente nu sunt completate. Veniturile înscrise în precedentele 17 formulare din carnetul numerotat de la ... la sunt în sumă de.... lei, media per factură fiind de ... lei .

Organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea veniturilor neînregistrate în contabilitatea SC M. C. SRL în conformitate cu prevederile art.67 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pentru care au stabilit venituri în sumă de ... lei, un impozit pe profit în sumă de ..lei și TVA colectată în sumă de ... lei .

În drept, art. 67 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează următoarele :

“ Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.”

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

“(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.137, alin.1, lit.a din același act normativ, precizează :

“ Baza de impozitare pentru operațiuni în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni ;”

Din coroborarea textelor 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 .”

Totodată se reține că în situația în care organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare.

Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale .

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, se reține că baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din livrările de bunuri și prestările de servicii, respectiv din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț .

Față de situația de fapt prezentată, se reține că petenta a întocmit aviz de însoțire a mărfurilor pentru suma de ... lei fără să întocmească și factură fiscală pentru mărfurile livrate, precum și faptul că o parte din facturile fiscale fie lipsesc din carnetul de facturi fiscale, fie exemplarul albastru lipsește, iar exemplarele roșu și verde sunt completate cu livrări de bunuri .

Întrucât petenta nu a întocmit facturi fiscale pentru bunurile livrate, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect echipa de inspecție fiscală a procedat la estimarea veniturilor ce ar fi trebuit facturate de petentă .

Prin nefacturarea livrărilor de marfă, petenta a diminuat baza impozabilă a impozitului pe profit cu veniturile neînregistrate în sumă de ... lei și TVA colectată în sumă de ... lei .

În contestația formulată, petenta susține că în decizia de impunere, ce reprezintă titlu de creanță contestat, pentru veniturile neînregistrate nu este precizat care este temeiul legal în baza căruia a fost stabilită diferență suplimentară la impozitul pe profit și taxă pe valoarea adăugată .

Aceste susțineri nu pot fi luate în soluționarea favorabilă a contestației întrucât așa cum rezultă din decizia de impunere, anexată în copie la dosarul cauzei, pentru fapta constatată și stabilirea diferențelor suplimentare la impozitul pe profit și TVA, organele de inspecție fiscală au înscris prevederile art.19, alin.1 și cele ale art.137, alin.1 din Legea nr.571/2003, care sunt aplicabile speței în cauză .

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect a fost majorată baza impozabilă a impozitului pe profit și TVA , astfel că susținerile petentei apar ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

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

Cauza supusă soluționării este dacă SC M. C SRL datorează impozit pe profit în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au stabilit dacă petenta a realizat reparații la clădiri deja existente sau modernizări care au condus la modificarea parametrilor tehnici inițiali al acestora.

În fapt, în perioada 2005 - ianuarie 2007, societatea verificată a inclus pe cheltuieli de exploatare materialele de construcții în sumă de ... lei, reprezentând contravaloare ciment, var, cărămidă, ipsos, parchet, gresie, etc .

Organele de inspectie fiscala au apreciat că aceste materiale de construcții au fost utilizate pentru modernizarea halei de producție și acestea trebuiau incluse în investiții în curs de execuție .

Potrivit notei explicative dată de administratorul societății organelor de inspectie fiscală, rezultă că “ materialele de construcții utilizate au fost pentru reparațiile clădirilor vechi, iar cele pentru modernizare au fost înregistrate în contul de investiții în curs “.

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

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

Potrivit prevederilor legale 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 .

Din analiza raportului de inspectie fiscală rezultă că organele de inspectie fiscală au stabilit ca și cheltuielile nedeductibile contravaloarea materialelor de construcții ce ar fi fost utilizate de petentă la repararea halei de producție în sumă totală de ... lei, materiale constând în ciment, var, cărămidă, gresie faianță, etc.

Dacă se are în vedere situația centralizatoare a materialelor de construcții luate în considerare de organele de inspectie fiscală la stabilirea bazei impozabile a impozitului pe profit, în sumă de ... lei, anexată în copie la dosarul cauzei, rezultă că **acestea au stabilit că și produsele de carmangerie constând în ceafă, parizer, crenvuști, cârnați ar intra în cadrul investițiilor în curs de execuție și ca ulterior să fie incluse în mijloace fixe și supuse amortizării .**

Potrivit notei explicative dată de administratorul societății organelor de inspectie fiscală, anexată în copie la dosarul cauzei, rezultă că “ materialele de construcții utilizate au fost pentru reparațiile clădirilor vechi, iar cele pentru modernizare au fost înregistrate în contul de investiții în curs “.

Față de aceste susțineri, deși la data efectuării constatărilor, organele de inspectie fiscală erau în posesia notei explicative date de administratorul societății, acestea nu au stabilit care ar fi materialele care au fost folosite pentru repararea clădirilor vechi și care sunt materialele ce au fost incluse în investiții în curs de execuție .

Ori din balanța de verificare întocmită la data de 30.06.2008, anexată în copie la dosarul cauzei, rezultă că petenta are înregistrat în contul 231 “ Imobilizări corporale în curs “suma de lei .

Cu ocazia formulării contestației, nu au fost anexate la dosarul cauzei note contabile pentru perioada 2005 - ianuarie 2007 din care să rezulte modul de înregistrare a acestor materiale, respectiv dacă acestea au fost sau nu incluse în

investitiile in curs de execuție, cu toate că așa cum s-a reținut anterior, petenta figurează cu imobilizări corporale în curs .

Astfel, din constatările organelor de inspecție fiscală așa cum se regasesc în decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală anexa la aceasta nu rezultă însă dacă petenta a efectuat reparații de întreținere a spațiilor existente sau a efectuat modernizări la hala de producție așa cum susțin acestea, neputându-se stabili, în mod cert, operațiunea economică .

Având în vedere aspectele prezentate de petentă, se reține că organele de inspecție fiscală trebuiau să efectueze constatări mult mai amănunțite și complete cu privire la aceste lucrări, uzitând de dispozițiile art.52 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, solicitând administratorului societății, informații cu privire la executarea acestor lucrări, pentru determinarea stării de fapt fiscale .

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

Deși în constatările efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că la finalizarea modernizărilor halei de producție, investiția se putea recupera sub forma amortizării, acestea nu au invocat prevederile art.24, alin.1 din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și cele ale art.4, lit.d din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată la data de 31.05.1999, care în drept precizează următoarele :

Art.24, alin.1 din legea nr.571/2003

“ (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 “ .

Art.4, lit.d din Legea nr. 15/1994

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

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

Astfel, în situația în care ar fi fost efectuate modernizări la hala de producție, organele de inspecție fiscală trebuiau să acorde drept de deducere a cheltuielilor cu amortizarea ce ar fi avut drept să-și deducă petentă, așa cum este stipulat de prevederile pct.7 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale , aprob. prin H.G.R. 909/1997, respectiv :

" Sunt asimilate mijloacelor fixe și se supun amortizării [...] investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării acestora, și care majorează valoarea de intrare a mijloacelor fixe.

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

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

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

Având în vedere situația de fapt și de drept, se reține că nu rezulta ce anume lucrări au fost efectuate de petentă, dacă acestea au avut ca scop repararea halei de producție în care contribuabilul urma să își desfășoare activitatea, pentru o bună exploatare a acestuia sau pentru modernizarea lui și sporirea gradului de confort și ambient.

Se reține astfel că neanalizând natura lucrărilor efectuate de petentă și nesușținând sau proba în vreun fel că nu s-ar fi impus repararea locației respective, organele de inspecție fiscală califică aceste consumuri de materiale drept modernizare.

Mai mult decât atât, așa cum s-a reținut anterior, nici cuantumul materialelor de construcții nu a fost stabilit corect de organele de inspecție fiscală, întrucât în cadrul acestora au fost incluse și produsele de carmangere, respectiv **ceafă, parizer, crenvuști, cârnați**.

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

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

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

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

Per a contrario, în situația în care, lucrările efectuate sunt reparații, în baza contractelor încheiate și a devizelor de execuție, societatea prestatoare emite factura pentru decontarea prestației efectuate, iar beneficiarul, în speta petenta, întocmește procesul verbal de recepție.

Ori în raportul de inspecție fiscală, nu se face nici un fel de referire cu privire la documentele care au stat la baza cheltuielilor în cauză.

În contestație așa cum a fost formulată, petenta susține însă că materialele de construcții au fost folosite la realizarea unor bazine, la repararea unor garduri, la fabricarea de lădițe, paleți, acestea fiind folosite pentru realizarea obiectului de activitate principal al societății, respectiv pentru producția, ambalarea și transportul săpunurilor și detergenților .

In concluzie, avind in vedere cele de mai sus, cum din constatările efectuate de organele de inspecție fiscală nu rezultă dacă lucrările efectuate sunt de natura reparatiilor sau reprezintă modernizări ale acestuia, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității impozitului pe profit în sumă de lei, ceea ce impune desființarea în parte a CAP.2, pct.2.1.1; pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din decizia de impunere - impozit pe profit și CAP.III, lit.A din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 26.03.2009 și refacerea acestora potrivit dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. la data de 31.07.2007, care precizează :

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

5) În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă SC M. C. SRL datorează impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată în condițiile în care nu a putut fi justificată restituirea către furnizor a cantității de 500 kg combustibil lichid ușor și nici consumul acestuia pentru realizarea de venituri și operațiuni taxabile .

În fapt, SC M. C. SRL a achiziționat cu factura fiscală nr.../...01.2007, 1.000 kg combustibil lichid ușor (CLU) cu valoarea de ...lei și TVA aferenta de ... lei care la proba de utilizare s-a dovedit a nu fi corespunzător calitativ.

La data de02.2007 s-a emis factura nr... de stornare a cantității de 500 kg CLU care a fost restituită furnizorului cu valoarea de -...lei și TVA aferent de -... lei, ambele fiind înregistrate în contabilitate în luna februarie 2007 .

Cantitatea de 500 kg CLU rămasă la SC M. C SRL a fost înregistrată pe cheltuieli cu valoarea de ... lei și TVA aferent de ... lei, deși administratorul societății a susținut că acesta a fost pus la dispoziția furnizorului pentru a fi restituit, deși această operațiune nu a fost efectiv realizată .

La stabilirea diferenței suplimentare aferente impozitului pe profit în sumă de... lei, organele de inspecție fiscală au avut în vedere, în decizia de impunere dispozițiile art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, iar pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, nu a fost menționat însă temeiul de drept în baza căruia s-a stabilit diferență suplimentară, cu toate că în raportul de inspecție fiscală, anexă la aceasta, organele de inspecție fiscală au avut în vedere dispozițiile art.145, alin.12 din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

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

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

Potrivit prevederilor legale 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 situația de fapt prezentată, petenta a aprovizionat cantitatea de 1.000 kg combustibil lichid ușor (CLU) din care a fost restituită cantitatea de 500 kg, iar diferența de 500 kg a fost inclusă pe cheltuieli, cu toate că administratorul societății a susținut prin nota explicativă, anexată în copie la dosarul cauzei că acest combustibil urma să fie înlocuit cu altul, întrucât nu a putut fi utilizat .

Organele de inspecție fiscală au constatat că acest combustibil nu se regăsește în lista de inventariere a materiilor prime la data de 31.12.2008 .

Față de cele de mai sus se reține că deși petenta a inclus pe cheltuieli de exploatare suma de ... lei, acestea nu au fost realizate efectiv și deci nu au contribuit la realizarea de venituri impozabile astfel încât acestea să fie deductibile la calculul profitului impozabil .

Cum profitul impozabil se stabilește ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect nu a fost acordat drept de deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei, cu consecința stabilirii unui impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, că susținerile petentei aparand ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, se reține că la stabilirea acesteia organele de inspecție fiscală au avut în vedere în raportul de inspecție fiscală dispozițiile art.145, alin.12, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care în drept, precizează următoarele :

“ 12) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (11), trebuie îndeplinite următoarele condiții :

a) bunurile respective urmează a fi folosite pentru operațiuni cu drept de deducere;”

Iar alin.11, din același act normativ, precizează următoarele :

“ (11) **Orice persoană impozabilă, care a aplicat regimul special de scutire** prevăzut la art. 152, și ulterior trece la aplicarea regimului normal de taxă pe valoarea adăugată, are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată la data înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute la alin. (12), pentru :

a) bunuri de natura stocurilor, conform reglementărilor contabile, care se află în stoc la data la care persoana respectivă a fost înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată ;

b) bunuri de natura mijloacelor fixe, care au fost achiziționate cu cel mult 90 de zile anterior datei de înregistrare ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată .”

Rezultă așadar că aceste prevederi legale sunt aplicabile acelor contribuabili care au aplicat regimului special de scutire prevăzut la art.152 care ulterior trece la regimul normal de taxare și în această situație are dreptul să-și deducă TVA aferenta stocurilor .

De reținut este faptul că în decizia de impunere, ce reprezintă titlu de creanță susceptibil de a fi contestat, organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere prevederile legale în baza cărora au stabilit diferența suplimentară la TVA în sumă de ...lei .

Ori, potrivit prevederilor OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția

fiscală", pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, precizează următoarele :

“Punctul 2.1.2 : se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

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 concisă a textului de lege pentru cazul constat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.”

Ori ca și consecință fiscală a faptei constatate, organele de inspecție fiscală nu au întemeiat pe text și articol de lege diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

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 în vigoare aferent fiecărei perioade fiscale, corespunzător faptei constatate .

Astfel, raportat la dispozițiile art.213 alin (1) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală, care stipulează ca :” În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.[...] ” și având în vedere considerentele prezentate anterior, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii taxei pe valoarea adăugată în sumă de 180 lei .

Drept urmare, se impune desființarea în parte a CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 din Decizia de impunere nr....../....03.2009 - taxă pe valoarea adăugată și CAP III, lit.B, pct.3.1, 3.2 și 3.3 - taxă pe valoarea adăugată din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de03.2009, pentru suma de ... lei și refacerea acestora cu aplicarea dispozițiilor art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep , care precizează :

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

6) Referitor la accesoriile în sumă de.... lei aferente impozitului pe profit și accesorii în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor reținute anterior o parte din debitele stabilite de organele de inspecție fiscală sunt incerte .

În fapt, prin decizia de impunere nr... din03.2009, organele de control au calculat în sarcina petentei accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

Având în vedere faptul că majorările/penalitățile de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept

“accesorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior, o parte din impozitul pe profit în sumă de ... lei și din taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei urmează a fi reanalizată, pe cale de consecință și accesoriile aferente diferențelor suplimentare de impozit pe profit și TVA urmează să fie recalculate o dată cu acestea .

7) Referitor la impozitul pe veniturile din salarii în sumă de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează impozit pe venituri din salarii în condițiile în care faptei constatate nu îi corespunde prevederea legală invocată de organele de inspecție fiscală .

În fapt, în anul 2005 SC M. C. SRL a înregistrat în evidența contabilă impozit pe veniturile din salarii în sumă de ... lei și a declarat la organul fiscal teritorial impozit în sumă de 87 lei, rezultând o diferență suplimentară de declarat în sumă de ... lei .

Pentru fapta constatată, organele de inspecție fiscală au avut în vedere dispozițiile art.82, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aplicabil de la data de 31.07.2007 .

În drept, art.82, alin.3 din Codul de procedură fiscală, precizează următoarele :

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

Din prevederile legale invocate anterior, se reține că un contribuabil are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună - credință informațiile prevăzute de formular, corespunzător situației sale fiscale.

În ceea ce privește temeiul de drept invocat de organele de inspecție fiscală , se reține că în decizia de impunere, ce reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, pentru diferența suplimentară de impozit pe veniturile din salarii pentru anul 2005 în sumă de ... lei, acestea au avut în vedere prevederile art.82, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu aplicabilitate de la data de 31.07.2007, când corect trebuiau aplicate dispozițiile art.80, alin.3 din OG nr.92/2003, republicată la data de 25.09.2005 .

Rezultă așadar că pentru faptele constatate de organele de inspecție fiscală nu există prevedere legală în baza căror a fost stabilită diferența suplimentară de ...lei .

Însă dacă se au în vedere prevederile OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, precizează următoarele :

“Punctul 2.1.2 : se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

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 concisă 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.”

Ori ca și consecință fiscală a faptei constatate, organele de inspecție fiscală nu au întemeiat pe text și articol de lege diferența de impozit pe veniturile din salarii stabilită suplimentar pentru anii fiscali 2005 .

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 in vigoare aferent perioadei fiscale, corespunzător faptei constatate .

Astfel, raportat la dispozițiile art.213 alin (1) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală, care stipuleza ca : " In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.[...] " și având în vedere considerentele prezentate anterior, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii impozitului pe veniturile din salarii în sumă de... lei .

Drept urmare, se impune desființarea in parte a CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 din Decizia de impunere nr. .../....03.2009 - impozit pe veniturile din salarii și CAP III, lit.C - impozit pe veniturile din salarii din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 26.03.2009 și refacerea acestora cu aplicarea dispozițiilor art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep , care precizează :

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

În ceea ce privește susținerea petentei potrivit căreia Decizia de impunere nr..../....03.2009 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP Vâlcea este lovită de nulitate potrivit dispozițiilor art.46 din OG 92/20003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, intrucat in actul administrativ fiscal contestat nu se specifica, calitatea persoanelor împuternicite ale organului fiscal, nu are motivele de fapt și obiectul actului administrativ fiscal din urmatoarele considerente:

- la art.43 din OG 92/20003 privind Codul de procedura fiscală se precizează ce trebuie să conțină actul administrativ fiscal, astfel :

“ (1) Actul administrativ fiscal se emite numai în forma scrisă.

(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;
- d) obiectul actului administrativ fiscal;
- e) motivele de fapt;
- f) temeiul de drept;
- g) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;
- h) stampila organului fiscal emitent;

i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestatiei si organul fiscal la care se depune contestatia;

j) mentiuni privind audierea contribuabilului.

(3) Actul administrativ fiscal emis în condițiile alin. (2) prin intermediul mijloacelor informatice este valabil și în cazul în care nu poartă semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, și stampila organului emitent, dacă îndeplinește cerințele legale aplicabile în materie.

(4) Prin ordin al ministrului economiei și finanțelor se stabilesc categoriile de acte administrative care se emit în condițiile alin. (3).

- art. 46 din același act normativ anterior menționat, invocat de contestatara, stipulează **cu privire la nulitatea actului administrativ fiscal** ca “ Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu. ”

Din prevederile legale anterior menționate se reține că elementele pe care trebuie să le cuprindă o decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată sunt denumirea organului fiscal emitent; data la care a fost emis și data de la care își produce efectele; datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz; obiectul actului administrativ fiscal; motivele de fapt; temeiul de drept; numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii; stampila organului fiscal emitent; posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestatiei și organul fiscal la care se depune contestatia; mențiuni privind audierea contribuabilului.

Din analiza actului administrativ fiscal contestat, organele de soluționare a contestatiei rețin că acesta intrunește toate elementele prevăzute de art.43 din OG 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la pagina 5 decizia de impunere nr.74/29.01.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată fiind semnată și confirmată cu stampila de conducătorul activității de inspecție fiscală.

Totodată se reține că la pct.5 din actul administrativ fiscal respectiv decizia de impunere nr.107/27.03.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, se precizează că “ [...] se anexează raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele conțin 137 pagini ” din care rezultă cu claritate calitatea persoanelor care au întocmit actul administrativ fiscal.

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

DECIDE

Art.1 Respingerea contestatiei formulată de **SC M. C SRL** ca neintemeiată pentru suma de ... lei reprezentând : ... lei impozit pe profit și ... lei taxă pe valoarea adăugată .

Art.2 Desființarea în parte a deciziei de impunere nr.... din03.2009 pentru suma de ... lei , CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 - **impozit pe profit ... lei, accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, TVA ... lei, accesorii aferente TVA în sumă de ... lei, impozit pe veniturile din salarii în sumă de ... lei** și CAP III, lit., A, B și C - impozit pe profit, TVA, aferente acestora și impozit pe veniturile din salarii din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ...03.2009 și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate.

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

DIRECTOR COORDONATOR,