



MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului
Vâlcea

Str. General Magheru nr. 17, 240195 Râmnicu Vâlcea, județul Vâlcea
Telefon: 0250-73.77.77 Fax: 0250-73.76.20

DECIZIA NR. din ...2008

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC U I SRL Rm.Vâlcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.... din... 2008 .

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Structura de Inspecție Fiscală Valcea, cu adresa nr.... din ...06.2008 asupra contestației formulate de **SC U I SRL** înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr... **din06.2008** .

Contestația are ca obiect suma de ... **lei RON**, stabilită prin decizia de impunere nr... din ...05.2008, precum și raportul de inspecție fiscală nr.../...05.2008, întocmite de organele de inspecție fiscală, comunicate la data de**05.2008**, 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;

precum și constatările organului de inspecție fiscală inserate în capitolul IV din Raportul de inspecție fiscală .

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

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. U. I S.R.L.** înregistrată sub nr... din06.2008.

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

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

Petenta contestă Decizia de impunere nr.../...05.2008 și raportul de inspecție fiscală nr.../...05.2008, motivind următoarele :

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

a) Referitor la majorarea bazei de impunere cu suma de ... lei, reprezentând amortizare buldozer, petenta susține următoarele :

- cu factura fiscală nr.../...11.2003, SC U. I. SRL a achiziționat de la SC M. T. SRL două buldozere în valoare exclusiv TVA de ... lei, în vederea efectuării unor lucrări de terasamente pentru diverși parteneri, conform obiectului de activitate pentru care a fost autorizată .

- cele două buldozere au fost puse în funcțiune în luna noiembrie 2003 și au fost utilizate pentru efectuarea de lucrări de terasamente către diverși parteneri cu care societatea a încheiat contracte comerciale sau a emis facturi fiscale, respectiv cu SC M. T. SRL, SC C SRL, veniturile realizate și înregistrate în contabilitatea societății în perioada noiembrie 2003 - 31.12.2007 fiind de ... lei la care se adaugă TVA colectată în sumă de ... lei .

Petenta susține că a considerat cheltuiala cu amortizarea ca fiind deductibilă fiscal, potrivit prevederilor art.24 din Codul fiscal .

- a folosit metoda de amortizare, potrivit prevederilor art.24, alin.5,6,11, înregistrând amortizare , pentru perioada 2003-2007 în sumă totală de ... lei .

- în mod eronat organele de inspecție fiscală au considerat că în perioada octombrie 2005-31.07.2007 cheltuiala în sumă de ... lei ar fi o cheltuială nedeductibilă fiscal, pe motiv că nu au fost venituri realizate cu cele două buldozere în această perioadă, invocând prevederile art.21, alin.1 din Codul fiscal .

- amortizarea a fost înregistrată în contabilitate potrivit reglementărilor contabile prevăzute de OMF nr.306/2003 și OMF nr.1752/2005, pct.64, 65, aceste utilaje aducând venituri considerabile, fiind în mod cert cheltuieli efectuate pentru obținerea de venituri .

b) Referitor la majorarea profitului impozabil cu suma de ... lei, reprezentând amortizare aferentă unei stații TOPO, petenta susține următoarele :

-cu factura nr.../...06.2004, SC U. I. SRL a achiziționat de la SC A SRL Rm.Vâlcea o stație TOPO cu prisme și jaloane în valoare de ... lei, achitată integral cu OP nr.../...06.2004 și OP nr.../...06.2004, înregistrată în contabilitate în categoria imobilizărilor corporale, pentru care s-a optat a se utiliza metoda de amortizare liniară potrivit art.24, alin.6, lit.b Cod fiscal .

- prin invocarea art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 organele fiscale consideră amortizarea în sumă de ... lei drept o cheltuială nedeductibilă fiscal pe motiv că această stației nu s-a prezentat faptic organelor de inspecție fiscală .

Petenta susține că această încadrare este greșită și nelegală întrucât, pe de o parte, cheltuiala cu amortizarea mijloacelor fixe este reglementată de art.24 Cod fiscal și nu de art.21, alin.1, iar pe de altă parte faptul că această stație nu a fost prezentată faptic organelor fiscale, nu poate fi interpretat că amortizarea acesteia este nedeductibilă fiscal .

c) Referitor la lucrările de reparații efectuate la magazinul T în sumă de ... lei, petenta susține următoarele :

- începând cu anul 1993 s-a încheiat cu SC F SRL contractul de închiriere a unui magazin alimentar în punctul T din Rm.Vâlcea, magazin care a funcționat în perioada 1993-31.12.2007, dată la care s-a reziliat contractul de închiriere .

- în anul 2004 la acest magazin au fost efectuate lucrări de reparații respectiv, tencuieli, zugrăveli, pardoseli, înlocuind elementele uzate cu altele noi, așa cum rezultă din situația de lucrări anexată la factura nr.../...12.2004 și comanda nr.../2004, aceste lucrări fiind efectuate de SC F. C SRL, valoarea acestora fiind ... lei .

- potrivit prevederilor OMF nr.306/2002 și OMF nr.1752/2005, costul reparațiilor efectuate la imobilizărilor corporale luate cu chirie în scopul asigurării utilizării continue a acestora trebuie recunoscut ca o cheltuială în perioada în care este suportată .

- veniturile realizate din activitatea de comercializare a mărfurilor în acest magazin, au fost continue începând din anul 1993 și până la sfârșitul anului 2007 când s-a reziliat contractul de închiriere cu SC F SA .

- petenta arată că în baza prevederilor pct.48 din HG nr.44/2004 pentru a fi deductibile fiscal, serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestări, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin situații de lucrări, procese verbale de recepție .

d) Referitor la cheltuielile cu reparațiile aferente sediului în sumă de ... lei, petenta susține următoarele :

- la data de ...05.1993 în baza contractului de comodat s-a pus la dispoziția societății suprafața de 21,5 mp din totalul locuinței proprietatea personală a asociatului D. A . Ulterior, întrucât la sediul societății s-au desfășurat activități de întocmire studii TOPO, suprafața care a fost pusă la dispoziția societății s-a majorat la 100 mp conform actului adițional anexat .

- potrivit contractului de comodat, cheltuielile de întreținere, funcționare și reparare a sediului societății vor fi suportate de împrumutată .

- în anul 2004 s-au efectuat cheltuieli cu reparațiile sediului în sumă de ... lei, cheltuieli care au fost considerate de societate deductibile fiscal, organele de inspecție fiscală considerând deductibile numai cheltuielile aferente spațiului de 21,5 mp, fără să mai ia în calcul și cheltuielile aferente celor 100 mp pusă la dispoziția societății .

e) Referitor la majorarea bazei de impunere a profitului anului 2004 cu suma de... lei, reprezentând c/val.transport efectuat de SC D SRL pentru care s-au emis facturi fiscale pe SC U. I SRL , petenta susține următoarele :

- aceste cheltuieli au fost efectuate pentru deplasări la diverși furnizori, clienți, cheltuiala fiind deductibilă întrucât aceasta a fost efectuată în scopul realizării de venituri impozabile, respectându-se prevederile art.21, alin.1 cod fiscal și pct.22 din HG nr.44/2004, astfel că încadrarea acestei sume în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal este nelegală, art.21, alin.4, invocat de organul de control neprecizând că aceste cheltuieli ar fi nedeductibile fiscal .

f) Referitor la suma de ... lei reprezentând intermediere efectuată de SC I. C SRL , înscrisă în factura fiscală nr.. fără dată, petenta precizează că încadrarea în prevederile art. 21, alin.4, lit,j Cod fiscal, pe motiv că această factură nu conține data emiterii este greșită, întrucât cheltuiala înregistrată în contabilitate are la bază un document justificativ, respectiv factura fiscală conține toate datele și informațiile cerute de Legea nr.82/1991 și OMF nr.1850/2004, dobândind astfel calitatea de document justificativ, pe de o parte, iar pe de altă parte serviciile de intermediere efectuate au constat în găsirea unui furnizor de echipamente topo, în vederea procurării acestora .

g) Referitor la suma de ...lei înscrisă în factura nr... de PF N. Gh pe numele cumpărătorului SC U . I SRL reprezentând c/val.documentație topo cadastrală, înregistrată pe cheltuieli în luna iulie 2007, lipsa datei de emisie a facturii neprezentând relevanță în a califica un document justificativ legal aprobat și înregistrat în contabilitate ca fiind nedeductibil fiscal .

h) Referitor la majorarea masei profitului cu suma de ... lei, petenta susține următoarele :

- între SC M .T SRL și SC U . I SRL s-a încheiat contractul de servicii nr.1 din 01.09.2007, obiectul contractului fiind transportul materialelor "sort" cu autobasculanta proprietatea SC M.T SRL și transport cu buldozerul, valoarea contractului fiind de lei .

- petenta arată că a emis factura nr.../...12.2007 către SC C SRL în valoare exclusiv TVA de ... lei recuperând astfel costul cu transportul materialelor de construcții facturat de SC M . T SRL .

- cheltuielile care au fost recuperate prin venituri înscrise în factura nr.1/31.12.2007 sunt în valoare de ... lei, astfel că afirmația organelor de control potrivit căreia contravaloarea transportului de ... lei nu are corespondență în venituri, este

netemeinică, cât timp veniturile înregistrate în contabilitate sunt de ... lei, organul de control nefăcând o încadrare pentru această sumă în prevederile codului fiscal .

l) Referitor la factura nr.../...05.2004, emisă de SC M. T SRL , pe numele cumpărătorului SC U . I SRL în val. de ... lei, petenta precizează că aceste cheltuieli reprezintă costuri de întreținere (schimburi de ulei, revizii tehnice, piese de schimb, suduri) a buldozerelor și utilajelor aparținând societății, costuri ce au fost efectuate în vederea menținerii în stare de funcționare a respectivelor utilaje în atelierul și baza de producție a SC M. T SRL, fiind evident aferente obținerii de venituri impozabile, astfel că încadrarea în prevederile art.21, alin.1 Cod fiscal este greșită .

j) Referitor la lipsa în gestiune în sumă de ... lei, petenta susține că în mod nelegal organul fiscal consideră că adaosul comercial evidențiat în contul 378 în sumă de lei ar fi trebuit evidențiat în venituri, invocând prevederile art.19, alin.1 din Codul fiscal, întrucât aceste lipsuri sunt neimputabile reprezentând perisabilități peste limita care nu pot fi recuperate pe seama veniturilor, costul de aprovizionare al acestora a fost luat în calculul profitului impozabil ca o cheltuială nedeductibilă fiscal .

k) Referitor la factura nr.../...12.2004 emisă de SC M. V. SRL și factura nr.../...08.2006, respectiv cu factura nr.../...08.2006 emise de SC E SA , reprezentând bilete de avion, cazare în valoare de ... lei, respectiv ... lei cheltuieli de transport și cazare în străinătate efectuate de administrator și salariați care s-au deplasat în intrusul firmei în vederea încheierii unor contracte comerciale, iar cheltuielile efectuate sunt deductibile fiscal potrivit prevederilor art.21, alin.2, lit.e Cod fiscal .

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată

a) Referitor la taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura nr.../...01.2003, în sumă de ... lei de furnizorul SC A SRL , stornată în luna iunie 2003 cu factura nr.../...06.2003, petenta susține că exercitarea dreptului de deducere a TVA s-a efectuat potrivit art.145, alin.3 , lit.a și alin.8, lit.a din Codul fiscal, iar corectarea informațiilor înscrise în factură fiscală prin stornarea acesteia s-a efectuat în luna iunie 2003 potrivit art.160, alin.1, lit.b Cod fiscal .

b) Referitor la TVA în sumă de ... lei, ... lei, ... lei, ... lei, ... lei înscris în facturi fiscale emise de diverși furnizori pe numele cumpărătorului SC U. I SRL, aceasta precizează că materialele, respectiv serviciile aprovizionate au fost justificate cu documente justificative legal întocmite și aprobate, iar în dovedirea stării de fapt fiscale care a stat la baza declarațiilor fiscale, SC U . I SRL a dovedit realitatea achizițiilor efectuate cu documente justificative și evidențe contabile care potrivit art.63 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală constituie probe la stabilirea bazei de impunere .

- petenta susține că exercitarea dreptului de deducere s-a efectuat în baza prevederilor art.145, alin.3, lit.a, coroborat cu art.145, alin.8 din Codul fiscal .

c) Referitor la TVA în sumă de ... lei, reprezentând parțial din factura nr.../...09.2007 emisă de furnizorul SC M.T SRL pe numele cumpărătorului SC U.I SRL calculat de organul de control asupra diferenței stabilite la impozitul pe profit, măsura dispusă de acesta de a nu acorda drept de deducere pe motiv că nu s-a cuprins în situații de lucrări este nelegală .

Referitor la constatările de la capitolul IV privind utilajul “ Stație cu prisme și jaloane “ , petenta susține următoarele :

Petenta susține că la data de06.2004 s-a achiziționat prin licitație publică în baza contractului de achiziție de la SC A SRL cu factura nr.... o stație și două bucăți prisme și jaloane în valoare totală de ... lei, achitată întregal prin virament bancar, înregistrată în evidența contabilă în contul 213 “ Aparate de măsură și control “și utilizate de societate pentru realizarea obiectului de activitate pentru care a fost autorizată .

Petenta arată că la momentul efectuării controlului fiscal, această stație se află ieșită din unitate și pentru faptul că nu s-a putut prezenta faptic stația organului fiscal,

acesta apreciază că operațiunea de înregistrare în contabilitate este fictivă, încadrând fapta în prevederile art.9, alin.1, lit.c din Legea nr.241/2005 .

Petenta susține că simplu fapt că stația nu s-a aflat în acel moment în unitate, nu poate fi interpretat că această achiziție a fost fictivă, atâta timp cât cu ea s-au produs venituri, venituri care s-au reflectat în contabilitate și care au fost cu mult mai mari decât costul acesteia, vânzătorul SC A SRL a colectat TVA aferent și plătit impozit pe profit, astfel că SC U.I SRL are dreptul legal de deducere a TVA .

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC U. I SRL are sediul în Rm.Vâlcea și este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr.J38/.../1993, cod fiscal RO

1) Impozitul pe profit a fost verificat în baza Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit, a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pe **perioada 01.01.2004- decembrie 2007**, constatându-se următoarele :

a) - SC U.I SRL a încheiat cu AJOFM Vâlcea contractul de credit nr.../...11.2003 pe o perioadă de 3 ani, pentru suma de ... lei Ron, potrivit Legii nr.76/2002, în vederea achiziționării a 2 buldozere-furnizor SC M. T SRL Rm.Vâlcea, cu obligația să creeze un număr de 10 locuri de muncă și să angajeze șomeri înregistrați la AJOFM Vâlcea, în proporție de cel puțin 50% din numărul locurilor nou create .

- cu factura fiscală nr.../...11.2003 a primit cele două buldozere de la SC M.T SRL în valoare de ... lei Ron, iar începând cu luna decembrie 2003, a calculat amortizment lunar în sumă de lei Ron pentru aceste utilaje .

- organele de inspecție fiscală au constatat că pentru lucrările executate de cele două buldozere au fost emise doar 7 facturi, către SC M. T SRL, Fundația V și SC C SRL, fără ca acestea să fie însoțite întotdeauna de situații de lucrări, procese verbale de recepție, semnate de ambele părți contractante .

- pentru relațiile economice dintre SC U.I SRL și SC M. T SRL s-a prezentat doar contractul nr.../...09.2005, pentru lucrări de terasamente .

- organele de inspecție fiscală au constatat că întrucât cu cele două buldozere s-au obținut venituri facturate în perioadele noiembrie 2003-septembrie 2005 și august 2007-noiembrie 2007, cheltuiala cu amortizmentul lunar aferentă acestor buldozere, începând cu 01.10.2005 până la 31.07.2007 și luna decembrie 2007, este nedeductibilă fiscal, conform art.21, alin.1 din Codul fiscal .

- cheltuiala cu amortizarea buldozerelor în sumă de ... lei care nu este aferentă veniturilor, se compune astfel :

- octombrie - decembrie 2005 = lei	
- an 2006	= lei
- an 2007	= lei .

b) - cu factura nr.../...06.2004 SC U. I SRL a primit de la SC A SRL Rm.Vâlcea o stație totală cu prisme și jaloane în valoare de ... lei Ron și TVA în sumă de ... lei Ron, care a fost înregistrată ca “ aparate și instalații de măsură “ și a fost achitată cu OP nr.../...06.2004 în sumă de ... lei Ron și cu OP nr.../...06.2004 în sumă delei Ron.

- organele de inspecție fiscală au constatat că întrucât nu există faptic această stație, amortizarea evidențiată pe cheltuieli începând cu luna iunie 2004 până la 31.12.2007 este nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil, conform prevederilor art.21, alin. din Legea 571/2003, întrucât acest mijloc fix nu a contribuit la realizarea veniturilor societății pe perioada menționată .

- organele de inspecție fiscală au constatat că amortizarea calculată și înregistrată pe costuri pe perioada 06.2004 -12.2007 este în sumă de.... lei, pe ani fiscali, prezentându-se astfel :

iunie 2004 - decembrie 2004	= lei
An 2005	= lei
An 2006	= lei

An 2007

= lei

c) - SC F C SRL a emis factura fiscală nr.../...12.2004 în valoare totală de ... lei Ron reprezentând cv lucrări executate conform comandă nr.../2004 și situații lucrări , din care TVA în sumă de lei Ron .

- organele de control au constatat că situația de lucrări se referă la “ pv.de recepție magazin T.. “, iar în comanda nr.../...2004 emisă către SC F .C SRL se face doar mențiunea “ reparații magazin T. (tencuieli, tâmplărie, grupuri sanitare) și modernizare sediu firmă (parchet, tâmplărie, zugrăveli) fără tarif perceput, termen de execuție .

- organele de inspecție fiscală au constatat, din analiza lucrărilor efectuate facturate de SC U .I SRL pe perioada de la emiterea comenzii nr.../2004 respectiv 09/2004 până inclusiv anul 2005, că veniturile înregistrate pe această perioadă sunt numai din studii și măsurători topografice, cu excepția facturii nr.../31.12.2004 în sumă de lei, reprezentând lucrări efectuate la Fundația V și factura nr.../...09.2005 în sumă de ... lei, lucrări efectuate la SC M.T cu buldozerele .

- organele de inspecție fiscală au constatat că pe perioada verificată nu a rezultat că societatea a deținut magazin în Rm.Vâlcea, punct T., care a înregistrat venituri de la această adresă sau că a refacturat aceste lucrări în valoare totală de ... lei Ron.

- organele de inspecție fiscală au constatat că suma de ... lei Ron reprezentând lucrări efectuate de SC F. C. SRL a fost considerată ca nedeductibilă la determinarea profitului impozabil , în baza art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003, deoarece această sumă nu are corespondență în veniturile realizate de societate în anul 2004 și 2005 .

d) - organele de inspecție fiscală au constatat că SC F. C SRL a renovat sediul societății U. I. SRL, emițând factura nr.../...12.2004 în valoare totală de ... lei Ron, din care TVA în sumă de ... lei Ron, în baza comenzii nr.../...09.2004 .

- organele de inspecție fiscală au constatat că în contractul de comodat din 18.05.1993 încheiat între D. A, proprietarul apartamentului din Rm.Vâlcea, str.T. V, și SC U. I SRL cu sediul la aceeași adresă, se menționează că pune la dispoziția societății o cameră în suprafață de 21,54 mp, în vederea desfășurării activității pe o perioadă nedeterminată, din totalul suprafeței de 115 mp, societatea suportând cheltuielile ce țin de reparații, furnizorii de servicii, apă, gaz, curent electric, cablu, telefon și fax .

- organele de inspecție fiscală au constatat că din totalul cheltuielilor înregistrate de societate în sumă de 49.269 lei Ron, sediului societății în suprafață de 21,54 /115 mp îi corespund cheltuieli în sumă de 9.361 lei Ron, **iar diferența de ... lei Ron este nedeductibilă fiscal .**

e) - organele de inspecție fiscală au constatat că SC M. V. V. I SRL a emis factura nr.../13.12.2004 către SC U. I SRL prin delegat Dumitrescu Magdalena în valoare de ... lei Ron , reprezentând cv transport (bilete de avion, cazare apartamente, turism, asigurări medicale, carte verde, RCA), înregistrată în contul de “ Cheltuieli cu transportul de persoane “ .

- potrivit răspunsului administratorului societății la întrebarea nr.19 din nota explicativă acesta susține că “ s-a încercat o deplasare în străinătate în vederea găsirii de potențiali beneficiari topo “, fără a fi întocmite documente cu care să confirme cele susținute de acesta, astfel suma delei Ron nu este aferentă realizării veniturilor în anul 2004, conform art.21, alin.1 din Codul fiscal .

f) - organele de inspecție fiscală au constatat că începând cu anul 2003, SC U. I. SRL a avut în patrimoniu, următoarele mijloace de transport : autoturism renault, autoturism espero, autoturism Dacia berlină, autoturism dacia papuc, autobasculantă de 16 tone .

- SC D SRL Vâlcea a emis către societatea verificată următoarele facturi : nr.../...05.2004 în sumă de ... lei Ron, din care TVA în sumă de ...lei Ron, reprezentând cv transport conform anexa lipsă și factura nr.../...05.2004 în sumă de ... lei Ron din care TVA în sumă de lei Ron, reprezentând cv transport .

- organele de inspecție fiscală au constatat că la aceste facturi nu sunt anexate documente în care să fie nominalizate bunurile sau persoanele transportate, iar la întrebările nr.20 și 21 privind bunurile transportate și de ce nu au fost folosite mijloacele de transport din patrimoniu său, răspunsul a fost “ au fost efectuate mai multe deplasări la ADR Craiova și București, în vederea contractării de parteneri pentru procurarea aparatelor și echipamentelor care au făcut obiectul programului PHARE, iar mijloacele din patrimoniu probabil erau defecte și pentru mai multă siguranță au fost preferate mașini cu șoferi închiriați .”

-organele de inspecție fiscală au constatat că pentru echipamentele care au făcut obiectul programului PHARE, furnizorul echipamentelor a fost nu la Craiova sau București, ci foarte aproape de beneficiar, la Rm.Vâlcea (SC ARC SRL), mijloacele de transport din patrimoniu nu erau defecte, deoarece în actele contabile nu au fost înregistrate documente de reparații ale acestora, astfel că aceste cheltuieli au dus la diminuarea profitului impozabil în baza art.21, alin.1 din Codul fiscal .

-organele de inspecție fiscală au constatat că suma de ... lei Ron este nedeductibilă fiscal în anul 2004 .

g) - organele de inspecție fiscală au constatat că SC I . C SRL a emis factura nr.../fără dată în valoare de... lei Ron și TVA în sumă de ... lei Ron, reprezentând intermediere, fără a prezenta vreun document care să menționeze efectiv ce a intermediat pentru SC U. I SRL, pe de o parte, iar pe de altă parte factura menționată nu conține data emiterii, fiind contabilizată în luna mai 2005, fiind încălcate prevederile art.21, alin.4, lit.f din Codul fiscal și prevederile punctul 44 - Titlu II cap II din Normele metodologice aprobate prin HG 44/2004

- din nota explicativă dată de reprezentantul societății a rezultat că serviciile de intermediere au constatat în “mijlocirea, întâlnirea cu producătorii de echipamente topo “ întreprinsă de SC I. C . SRL .

- organele de inspecție fiscală au constatat că suma de ... lei Ron este nedeductibilă la calculul profitului impozabil .

h)- în luna iulie 2007, societatea a înregistrat în evidența contabilă factura nr.../fără dată, în valoare de... lei emisă de PF N. Gh, reprezentând cv documentație topo cadastrale .

- factura nr.../fără data emiterii, nu reprezintă document justificativ de înregistrare în contabilitate și nu are anexat nici o situație de lucrări, această cheltuială fiind nedeductibilă fiscal în baza prevederilor art.21, alin.4, lit.f din Legea nr.571/2003 .

I)- organele de inspecție fiscală au constatat că SC M. T. SRL, în baza contractului nr.../...09.2007 a emis factura nr.../...09.2007 în valoare totală de ... lei, din care TVA în sumă de ... lei, reprezentând cv transport conform contract, fără să aibă o justificare a bunurilor transportate .

- organele de inspecție fiscală au constatat că pe total perioadă verificată nu s-au realizat venituri cu autobasculanta din patrimoniul societății, ci numai cheltuieli cu motorina și piesele de schimb, acestea acordând drept de deducere numai pentru suma de ... lei, iar diferența de ... lei, reprezintă cheltuială nedeductibilă conform art.21, alin.1 din Codul fiscal, neregăsindu-se la situațiile de lucrări anexate la factura nr.01/31.12.2007.

j)- organele de inspecție fiscală au constatat că SC M. T SRL a emis către SC U. I SRL factura nr.../...05.2004 în valoare de ... lei Ron, din care TVA în sumă de ... lei Ron, reprezentând costuri de întreținere a utilajelor din patrimoniul societății verificate .

- organele de inspecție fiscală au constatat că reparațiile auto au fost efectuate de SC A. E SA, întocmind factura nr.../2007 și nicidecum de SC M. T SRL, astfel că suma de ... lei nu este aferentă veniturilor realizate în baza art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 .

k) - organele de inspecție fiscală au constatat că în luna august 2006 au fost înregistrate facturile nr.../...08.2006 și nr.../...08.2006 emise de SC E SA reprezentând

bilete de avion (AIR FRANCE) și alte servicii turistice pentru D. R și D. L în sumă de ... lei, cheltuieli care au condus la majorarea pierderii în anul 2006, conform art.21, alin.1 din Codul fiscal .

- organele de inspecție fiscală au constatat că deși din nota explicativă reiese că angajații firmei s-au deplasat în străinătate, pentru a purta discuții în vederea perfectării de contracte de afaceri, dar nu a prezentat nici un document din care să rezulte că “ excursia s-a făcut în interesul firmei “ .

l) - organele de inspecție fiscală au constatat că în luna decembrie 2007 s-a înregistrat o lipsă în gestiune în sumă de ... lei, în evidența contabilă SC U. I SRL efectuând următoarele înregistrări :

658 1 = 371 / lei-sumă luată ca nedeductibilă prin declarația 101 ;

4428 = 371 /..... lei

378 3 = 371 /..... lei

635 = 4427/..... lei

-organele de inspecție fiscală au constatat că suma de ... lei, reprezentând adaos comercial aferent mărfurilor lipsă nu a fost evidențiată la venituri în baza art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 și suma de lei reprezentând TVA colectată aferentă lipsei de mărfuri, înregistrată pe cheltuieli este nedeductibilă la calculul profitului impozabil în baza art.21, alin.4, lit.c din Codul fiscal .

Pe total perioadă verificată, organele de inspecție fiscală au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă totală de ...lei, stabilind un impozit pe profit în sumă de ... **lei**, pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... **lei** și penalități de întârziere de ... **lei**, în conformitate cu prevederile art.116 din OG nr.92/2003 .

Taxa pe valoarea adăugată a fost verificată în baza OG nr.17/2000, Legii nr.345/2002 și Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și HG 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, perioada verificată fiind 01.01.2003-31.12.2007, constatându-se următoarele :

a) -organul de inspecție fiscală au constatat că a fost emisă factura fiscală nr..../...01.2003 de SC ARC SRL , evidențiată în luna ianuarie 2003, dar stornată în luna iunie 2003 cu factura fiscală .../....06.2003, care din explicațiile administratorului societății rezultă că deoarece nu a fost achitată, factura a fost stornată .

b) - SC U. I SRL a înregistrat în evidența contabilă TVA în sumă de ... **lei** Ron aferentă facturii fiscale nr..../....05.2004 reprezentând TVA aferentă cheltuielilor cu verificările și reviziile la autovehicule efectuate la SC M. T SRL , fără a prezenta documente cu reparații, revizie, etc .

c) - a fost înregistrată factura fiscală nr.../...05.2004 cu TVA în sumă de ... **lei Ron** aferentă transportului facturat de SC D SRL pentru a contacta furnizori de echipamente din programul PHARE, echipamente care au fost livrate de furnizorul SC A SRL Rm.Vâlcea .

d) -a fost înregistrată în evidența contabilă factura nr..../...05.2004 cu TVA în sumă de ... **lei Ron**, aferentă transportului efectuat de SC D SRL pentru achiziție topo ;

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea verificată a achiziționat diverse prestații auto, deși în patrimoniu are mijloace auto pentru deplasarea angajaților, taxă dedusă care nu a fost destinată în folosul operațiunilor taxabile .

e) - a fost înregistrată în evidența contabilă factura fiscală nr.../...06.2004 cu TVA în sumă de ... **lei** Ron aferentă unei stații totale cu prisme și jaloane, care nu s-a aflat faptic în patrimoniul societății la toate inventarele efectuate pentru perioada 2004-2007 .

f) - a fost înregistrată factura fiscală nr.../...12.2004 emisă de SC F. C SRL cu TVA în sumă ... **lei Ron** aferentă lucrărilor executate la magazinul T, lucrări care nu au fost refacturate către beneficiarul acestui magazin .

g) - a fost înregistrat în evidența contabilă TVA în sumă de ... **lei** aferentă facturii nr.../...12.2004 reprezentând lucrări efectuate la apartamentul administratorului , pentru partea de 81% din suprafață, în care locuiește acesta cu soția .

h) - a fost înregistrată în evidența contabilă TVA în sumă de...lei aferentă facturii fiscale nr.../....09.2007 reprezentând cv transport de bunuri efectuat de SC M. T SRL și necuprinsă în situațiile de plată anexate la factura nr.../....12.2007 emisă către SC C SRL .

Organele de inspecție fiscală au constatat că toate aceste prestări de servicii și bunuri nu au fost achiziționate în scopul obținerii de venituri de către societate, ci pentru diminuarea taxei de plată, fiind încălcate prevederile art.145, alin.3, lit.a din Legea nr.571/2003.

i) - a fost înregistrată în evidența contabilă TVA deductibilă în sumă de ... lei Ron aferentă facturii fiscale nr...//fără dată reprezentând intermediere facturată de SC I.C SRL înregistrată în luna mai 2005, factură care nu cuprinde toate datele de pe formular, fiind încălcate prevederile art.145, alin.8, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

Pentru diferența suplimentară constatată în sumă de ... lei, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art.116 din OG nr.92/2003 .

Referitor la constatările efectuate de organele de inspecție fiscală la CAP IV, rezultă următoarele :

Prin Nota de constatare nr.../...03.2008 întocmită de organele de control ale Gărzii Financiare secția Vâlcea s-a constatat că SC U. I SRL a achiziționat de la SC A SRL Rm.Vâlcea, printre altele 1 buc.stație totală și 2 buc.prisme și jaloane în valoare totală de ... lei, din care TVA în sumă de lei, în baza facturii fiscale nr.../...06.2004 .

Organele de inspecție fiscală au constatat că nu a putut fi prezentată faptic stația totală cu prisme și jaloane, atât lor cât și organelor Gărzii Financiare și drept urmare cheltuiala cu amortizarea stației este nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil, potrivit art.21, alin.1 din Codul fiscal .

Organele de inspecție fiscală au constatat că prin înregistrarea acestor mijloace fixe a fost creat un prejudiciu la bugetul de stat în sumă de lei, reprezentând :

- impozit pe profit în sumă de ... lei ;
- accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei ;
- taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei ;
- accesorii aferente TVA în sumă de lei .

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

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

1.Referitor la suma de ... lei Ron reprezentând : ... lei impozit pe profit,... lei accesorii aferente,lei taxă pe valoarea adăugată și ... lei accesorii aferente .

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care Structura de Inspecție Fiscală în baza constatărilor ce se regăsesc în Decizia de impunere nr... din05.2008 și Raportul de inspecție fiscală nr.../....05.2008, a înaintat Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția Națională Anticorupție adresa nr.../04.2008, prin care a fost comunicat un prejudiciu la bugetul statului în sumă totală de ... lei Ron.

În fapt, prin Decizia de impunere nr... din ...05.2008 și Raportul de inspecție fiscală nr.... din ...05.2008 s-au stabilit în sarcina **SC U. I SRL** obligații suplimentare de plată în sumă de totală de ... lei, reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente acestora, având în vedere faptul că societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu amortizarea și taxă pe valoarea adăugată aferentă unei stații totale cu prisme și jaloane care nu există în patrimoniul societății .

Astfel, în ceea ce privește impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată în sumă **totală de ... lei** și accesorii aferente acestora în sumă de ... lei, pentru care au fost sesizate organele de cercetare penală s-au constatat următoarele aspecte :

SC U.I SRL a înregistrat în evidența contabilă factura nr.../...06.2004 emisă de SC A SRL Rm.Vâlcea reprezentând stație totală cu prisme și jaloane în valoare de ... lei Ron și TVA în sumă de ... lei Ron, fiind înregistrată ca "aparate și instalații de măsură " .

Organele de inspecție fiscală au constatat că deși nu există faptic această stație în patrimoniu, societatea a înregistrat pe cheltuieli amortizarea acestora pe perioada 06.2004 - 12.2007, în sumă totală de ... lei Ron și TVA-ul aferent în sumă de ... lei Ron .

Prin adresa emisă de Direcția Națională Anticorupție - Serviciul Teritorial Pitești, înregistrată la Garda Financiară-Secria Județeană Vâlcea sub nr... din ...02.2008, se face cunoscut că din actele de urmărire penală efectuate în dosarul nr.../P/2007, au rezultat următoarele :

SC T. G SRL București nu a livrat către SC A SRL Rm.Vâlcea nici o stație totală sau alt produs (prismă sau jalon) în perioada iunie-decembrie 2004, iar factura fiscală emisă de SC T. G SRL nr.../...06.2004 a fost stornată la data de ...12.2004 prin factura fiscală nr.../...12.2004 .

Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție-Direcția Națională Anticorupție a concluzionat că factura fiscală emisă de SC A SRL către SC U. I SRL nu reflectă operațiuni economice reale .

Având în vedere aceste aspecte s-a solicitat să se comunice dacă prin înregistrarea acestor operațiuni fictive de către SC A SRL, SC U . I SRL și SC M.T SRL a fost prejudiciat bugetul general consolidat al statului, iar în caz afirmativ, care sunt influențele fiscale și modalitățile de producere și sustragere de la îndeplinirea obligațiilor fiscale .

Drept urmare, în baza adresei nr.../...03.2006 emisă de Garda Financiară Seccria Vâlcea, organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea acestei operațiuni economice, de livrare a stației totale, prisme și jaloane de către SC A SRL către SC U . I SRL .

Potrivit verificărilor efectuate de organele de inspecție fiscală, a rezultat că acest echipament nu a intrat fizic niciodată în patrimoniul societății și deci nu a contribuit la realizarea veniturilor societății, iar înregistrarea în contabilitate a amortizamentului și a taxei pe valoarea adăugată reprezintă operațiuni fictive, faptă prevăzută la art.9,alin.1, lit.c din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale .

Având în vedere aceste aspecte, Administrația Finanțelor Publice a municipiului Rm.Vâlcea-Structura de Inspecrie Fiscală a înaintat Parchetului de pe lângă Inalta Curte de Casație și Justiție - Direcția Națională Anticorupție adresa nr... din ...04.2008, prin care s-a apreciat că societatea a prejudiciat bugetul statului cu suma de ... lei Ron, reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente acestora, sumă pentru care aceasta a exercitat calea administrativă de atac prevăzută de Codul de procedură fiscală .

În drept, art. 214 alin. (1), lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. la 31.07.2007, precizează :

"Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă.

(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când :

a) organul de control care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă."

Astfel, se reține că între stabilirea obligațiilor bugetare datorate de societatea contestatoare prin Decizia de impunere nr.../...05.2008 și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite și consemnate prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../...05.2008, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată de **SC U . I SRL**, există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei dedusă judecății.

Această interdependență constă în faptul că **SC U . I SRL** a înregistrat în evidența contabilă TVA și cheltuieli cu amortizarea aferente unui mijloc fix pentru care există factură de aprovizionare, dar nu a intrat niciodată în patrimoniul societății .

Așadar, față de cele de mai sus, organele de soluționare rețin că în funcție de soluția ce urmează a se pronunța de instanța penală care va stabili dacă petenta a efectuat sau nu în realitate aprovizionarea mijlocului fix, cu toate consecințele fiscale ce decurg din aceasta, se afla în imposibilitatea de a se pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, prioritatea de soluționare în speță având-o organele de cercetare penală .

Luând în considerare situația de fapt și prevederile legale menționate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea, nu se poate investi cu soluționarea cauzei, motiv pentru care se va suspenda soluționarea contestației pe cale administrativă pentru suma totală de ... lei Ron, reprezentând impozit pe profit suplimentar, taxă pe valoarea adăugată suplimentară și accesorii aferente acestora.

În funcție de soluția pronunțată cu caracter definitiv pe latură penală, procedura administrativă va fi reluată în condițiile legii, în temeiul art. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată la 31.07.2007, care precizează : " Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]".

În ceea ce privește susținerea petentei cu privire la constatările de la capitolul IV privind utilajul " Stație cu prisme și jaloane " , se reține că, așa cum s-a arătat anterior, acest utilaj a făcut obiectul dosarului penal nr.../P/2007, aflat pe rol la Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție- Direcția Națională Anticorupție, astfel că Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea, nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei .

2. În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei Ron și TVA în sumă de ... lei Ron

a) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei Ron

În fapt, SC U.I SRL a încheiat cu AJOFM Vâlcea contractul de credit nr.../...11.2003 pe o perioadă de 3 ani, în vederea achiziționării a 2 buldozere, furnizor SC M. T. SRL Rm.Vâlcea, cu obligația să creeze un număr de 10 locuri de muncă și să angajeze șomeri înregistrați la AJOFM Vâlcea, în proporție de cel puțin 50% din numărul locurilor nou create .

SC U. I SRL a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală nr.../...11.2003 emisă de SC M.T SRL reprezentând două buldozere în valoare de ... lei Ron, pentru care a calculat amortizare lunară în sumă de ... lei Ron, începând cu luna decembrie 2003.

Astfel, cu cele două buldozere s-au obținut venituri în perioadele noiembrie 2003 - septembrie 2005 și august 2007 - noiembrie 2007, clienți fiind SC M.T SRL, Fundația Vaideeni și SC C SRL, emițându-se următoarele facturi fiscale :

- nr.../...11.2003 în sumă de .. lei Ron, lucrări executate la SC M. T SRL ;
- nr.../...04.2004 în sumă de ... lei Ron, lucrări executate la SC M. T SRL ;
- nr.../...06.2004 în sumă de ... lei Ron, lucrări executate la SC M. T SRL ;
- nr.../...07.2004 în sumă de ...lei Ron, lucrări executate la SC M. T SRL ;
- nr.../...12.2004 în sumă de ... lei Ron, lucrări executate la fundația " V ";
- nr.../...09.2005 în sumă de ... lei Ron, lucrări executate la SC M. T SRL ;
- nr.../...12.2007 în sumă de 138.046 lei, reprezentând ridicări topo, asistență tehnică, efectuate pentru SC C SRL în perioada august-noiembrie 2007 .

În drept, art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

“ (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. “

Potrivit prevederilor legale precizate anterior, rezultă că sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai acele cheltuieli care sunt efectuate pentru realizarea de venituri impozabile .

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei se reține că petenta a achiziționat în luna noiembrie 2003 de la SC M. T SRL două buldozere, pentru care a calculat și inclus pe cheltuieli amortizare lunară în sumă de ... lei Ron, începând cu luna decembrie 2003 .

Cu aceste buldozere, petenta a executat lucrări de prestări servicii și facturat venituri numai în perioadele noiembrie 2003 - septembrie 2005 și august 2007 - noiembrie 2007 .

Pentru perioadele octombrie - decembrie 2005, anul 2006 și ianuarie-iulie și decembrie 2007, petenta nu a executat lucrări și nu a înregistrat în evidența contabilă venituri, cu toate că au fost incluse pe cheltuieli de exploatare amortizarea acestora .

Plecând de la principiul de bază al determinării profitului impozabil, respectiv că sunt considerate cheltuieli deductibile numai acele cheltuieli care sunt aferente veniturilor impozabile, se reține că nu se justifică înregistrarea pe cheltuieli deductibile de către petentă a amortizamentului acestora, diminuând în acest fel masa profitului impozabil cu suma de ... lei Ron.

Pe perioadele fiscale pentru care nu s-au realizat venituri, organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuiala cu amortizarea astfel :

- octombrie - decembrie 2005 = ... lei
- an 2006 =lei
- an 2007 =.... lei .

Referitor la susținerile petentei potrivit cărora aceasta a considerat cheltuiala cu amortizarea ca fiind deductibilă fiscal, potrivit prevederilor art.24, alin.5, 6 și 11 din Legea nr.571/2003, acestea nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât aceste dispoziții legale se referă la valoarea de intrare a mijloacelor fixe, la regimul de amortizare, respectiv metoda de amortizare utilizată și la modul de calculare al amortizării, astfel :

“ (5) Prin valoarea de intrare a mijloacelor fixe se înțelege:

- a) costul de achiziție, pentru mijloacele fixe procurate cu titlu oneros ;
- b) costul de producție, pentru mijloacele fixe construite sau produse de către contribuabil ;

c) valoarea de piață, pentru mijloacele fixe dobândite cu titlu gratuit .

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

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

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează :

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune ;”

Ori, dacă se are în vedere prevederile art.21, alin.1 din același act normativ, respectiv că sunt considerate cheltuieli deductibile numai acele cheltuieli care concură la realizarea veniturilor impozabile, organele de soluționare a contestației apreciază că în momentul stabilirii masei profitului impozabil, petenta trebuia să țină cont de aceste dispoziții legale și să considere cheltuiala cu amortizarea acestor mijloace fixe ca fiind nedeductibilă din punct de vedere fiscal .

Sușținerile petentei potrivit cărora aceasta a înregistrat amortizarea în contabilitate potrivit reglementărilor contabile prevăzute de OMF nr.306/2003 și OMF nr.1752/2005, pct.64 și 64 și 65, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât aceste prevederi legale se referă la reguli de evaluare a mijloacelor fixe și la modul de evidențiere în contabilitate a acestora .

Astfel, prevederile legale invocate în contestația formulată de petentă, stipulează :

“ 7.2.1. Reguli de evaluare de bază

64. - (1) Activele imobilizate sunt active generatoare de beneficii și deținute pe o perioadă mai mare de un an. Ele trebuie evaluate la costul de achiziție sau la costul de producție, cu respectarea prevederilor pct. 65 și 66.

[...]

65. - Amortizarea valorii activelor imobilizate cu durate limitate de utilizare economică se efectuează în mod sistematic, reducându-se valoarea contabilă a acestora. Valoarea contabilă a acestor active este valoarea care este prezentată în bilanț, fiind reprezentată de costul de achiziție, costul de producție sau alte valori care substituie costul, diminuate cu amortizarea cumulată până la acea dată, precum și cu pierderile cumulate din depreciere.”

Față de cele de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală la stabilirea diferenței suplimentare de debit, nu au plecat de la considerentul că petenta nu și-ar fi evidențiat corect valoarea de intrare a mijlocului fix, regimul de amortizare ales, calculul amortizării mijloacelor fixe sau reguli de evaluare care trebuiesc respectate, ci au avut în vedere modul de stabilire a profitului impozabil, din punct de vedere fiscal, respectiv al deductibilității cheltuielilor care trebuie să aibă corespondență în venituri .

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect nu a fost acordat drept de deducere a cheltuielilor cu amortizarea în sumă de... lei Ron, susținerile petentei apărând neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

b) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei

În fapt, SC U. I SRL a înregistrat în evidența contabilă a lunii mai 2005, factura fiscală nr.../fără dată emisă de SC I. C SRL în valoare de .. lei Ron și TVA în sumă de... lei Ron, reprezentând intermediere, fără a prezenta vreun document care să menționeze efectiv în ce a constat această prestare de servicii .

Deasemenea în luna iulie 2007, societatea a înregistrat în evidența contabilă factura nr.../fără dată, în valoare de...lei emisă de PF N. Gh, reprezentând

contravaloare documentație topo cadastrale, fără să existe vreo situație de lucrări în acest sens .

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

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile :

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

În ceea ce privește TVA, art.145, alin.8, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precizează :

" 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 emisă 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 factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4) ;"

Din prevederile legale precizate anterior rezultă că sunt considerate cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil acele cheltuieli efectuate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, cu ajutorul căruia să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune .

Deasemenea rezultă că o persoană impozabilă poate să-și exercite dreptul de deducere a TVA în baza unei facturi fiscale, care trebuie să conțină toate datele prevăzute de art.155, alin.8 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Potrivit situației de fapt prezentate, rezultă că factura fiscală nr..., emisă de SC I. C SRL, reprezentând intermediere și factura nr. emisă de PF N. Gh, reprezentând contravaloare documentație topo cadastrale, nu au înscrisă data de emisie a acestora, element obligatoriu de consemnare a operațiunii economice, pentru a fi considerat document justificativ de înregistrare în evidența contabilă .

Dispozițiile pct.2.3 și pct.2.4 din Ordinul nr.306/2002, pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, definesc noțiunea de document justificativ, astfel :

" 2.3 Potrivit prevederilor art. 6 alin. 2 din Legea contabilitii nr. 82/1991, republicată, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 61/2001, precum și a celorlalte prevederi legale privind întocmirea și utilizarea formularelor comune și a celor cu regim special utilizate în activitatea financiară și contabilă *1), **orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

Documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune.

2.4. - Documentele justificative cuprind, cel puțin, următoarele elemente principale :

a) denumirea documentului ;

b) denumirea și sediul persoanei juridice care întocmește documentul ;

c) numărul și data întocmirii acestuia ;

d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice (când este cazul);

e) conținutul operațiunii economice și, dacă este cazul, temeiul legal al efectuării acesteia ;

f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;

g) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz ;

h) alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Având în vedere că factura fiscală este un document cu regim special, acesta este reglementat și de dispozițiile Ordinului 693/2005 privind aplicarea HGR nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor, formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, care la art.2, alin.1, precizează :

“ (1) În baza art. 155 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele elemente :

- seria și numărul facturii;

- **data emiterii facturii;**

- numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura ;

- numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii ;

- denumirea și cantitatea bunurilor livrate, **denumirea serviciilor prestate;**

- prețul unitar fără taxa pe valoarea adăugată și baza de impozitare pentru fiecare cotă de scutire;

- 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";

- suma taxei pe valoarea adăugată de plată, pentru operațiunile taxabile, cu excepția cazurilor în care se aplică reguli speciale prevăzute prin norme metodologice. “

Rezultă așadar că facturile fiscale în cauză, anexate în copie la dosarul contestației nu conțin toate datele cerute de formular, respectiv **data întocmirii facturilor fiscale și denumirea serviciilor prestate** (factura fiscală nr...), pentru ca acestea să poată fi considerate documente justificative de înregistrare în evidența contabilă și în baza cărora petenta să aibă dreptul să deducă cheltuiala și taxa pe valoarea adăugată .

Ca principiu general, se reține că taxa pe valoarea adăugată 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.

Cu alte cuvinte, 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.

De altfel, nici în condițiile în care prestările de servicii au avut loc în realitate și au fost înregistrate în evidența contabilă, în lipsa unor documente legale de proveniență nu se poate stabili proveniența lor reală și ca atare, operațiunile respective nu pot fi înregistrate în contabilitate, cu toate consecințele fiscale ce decurg din aceasta.

În ceea ce privește susținerile petentei, potrivit cărora cheltuiala și taxa pe valoarea adăugată înregistrată în contabilitate are la bază un document justificativ, respectiv facturile fiscale au toate datele și informațiile cerute de Legea nr.82/1991 și OMF nr.1850/2004, dobândind astfel calitatea de document justificativ, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, din următoarele considerente :

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.”

Rezultă așadar că tocmai prevederile legale invocate de petentă în contestația formulată, precizează elementele obligatorii care trebuie să le conțină facturile fiscale, respectiv data întocmirii documentului și conținutul operațiunii economice-financiare .

Astfel, aceste documente înregistrate în evidența contabilă dobândesc calitatea de document justificativ, numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, se reține că organele de control în mod legal au considerat că petenta nu are dreptul să deducă cheltuieli și TVA înscrisă în aceste facturi, susținerile petentei apărând ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

c) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei Ron

În fapt, SC U. I SRL a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală nr.../...12.2004 în valoare de ... lei Ron, emisă de SC M. V. V. I. SRL, având ca delegat pe D. M., reprezentând cv transport (bilete de avion, cazare apartamente, turism, asigurări medicale, carte verde, RCA), înregistrată în contul de " Cheltuieli cu transportul de persoane " .

Similar, în luna august 2006 SC U. I SRL a înregistrat în evidența contabilă facturile fiscale nr.../...08.2006 și nr.../...08.2006 emise de SC E SA reprezentând bilete de avion (AIR FRANCE) și alte servicii turistice pentru D. R și D. L, fiind înregistrate în contul " cheltuieli cu transport de persoane " în sumă de lei .

Cele trei persoane menționate anterior, în perioada emiterii facturilor fiscale decembrie 2004-august 2006, nu au avut calitatea de salariați ai societății .

În drept, art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

" (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. "

Din prevederile legale precizate anterior, rezultă că sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai acele cheltuieli care sunt efectuate pentru realizarea de venituri impozabile .

Potrivit situației de fapt prezentate, rezultă că în luna decembrie 2004 și august 2006 au fost emise facturi fiscale de către SC M. V. V. I SRL și SC E SA pe numele lui D. M., D. R și D. L, reprezentând contravaloare bilete de avion, cazare apartament, turism, asigurări medicale, persoane fizice care nu au nici o calitate în societate .

Față de prevederile legale precizate anterior, se reține că sunt considerate cheltuieli deductibile numai acele cheltuieli care concură la realizarea de venituri impozabile .

Cum deplasările în străinătate au fost efectuate în scop personal de cele trei persoane, fără a fi efectuate în interesul firmei, rezultă că aceste cheltuieli sunt considerate ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal .

Prin înregistrarea în contabilitate a acestor cheltuieli, petenta a diminuat masa profitului impozabil cu suma de ... lei .

Referitor la susținerile petentei potrivit cărora cheltuielile de transport și cazare în străinătate au fost efectuate de administrator și salariați care s-au deplasat în interesul firmei în vederea încheierii unor contracte comerciale, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât potrivit facturilor fiscale, anexate în copie la dosarul cauzei, rezultă că la delegat nu figurează administratorul societății, iar pentru cele trei persoane nu sunt anexate la dosarul cauzei state de salarii din care rezultă că acestea au calitatea de salariat.

Deasemenea petenta nu a anexat la dosarul cauzei documente sau contracte încheiate cu partenerii externi din care să rezulte viitoare relații comerciale sau crearea de venituri impozabile viitoare .

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază cîn mod corect nu a fost acordat drept de deducere

a cheltuielilor în sumă de ... lei Ron, susținerile petentei apărând ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

d) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de... lei Ron și TVA în sumă de ... lei Ron

În fapt, la data de ...05.1993 între D. A proprietarul apartamentului din Rm.Vâlcea, str.T. V., și SC U. I SRL s-a încheiat contractul de comodat, prin care s-a pus la dispoziția societății o cameră în suprafață de 21,54 mp din totalul suprafeței de 115 mp, în vederea desfășurării activității pe o perioadă nedeterminată, societatea suportând cheltuielile ce țin de reparații, furnizorii de servicii, apă, gaz, curent electric, cablu, telefon și fax .

SC U.I SRL a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală nr.../...12.2004 emisă de SC F. C SRL în valoare totală de ... lei Ron, din care TVA în sumă de ... lei Ron, reprezentând contravaloare lucrări executate la acest imobil .

Organele de inspecție fiscală au constatat că din totalul cheltuielilor înregistrate de societate în sumă de ... lei Ron , sediului societății în suprafață de 21,54 /115 mp îi corespund cheltuieli în sumă de ... lei Ron, iar **diferența de ... lei Ron este nedeductibilă fiscal , precum și TVA aferentă acestora în sumă de ... lei Ron.**

În drept, art.21, alin.3, lit.m din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, precizează :

“(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată :

[...]

m) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente unui sediu aflat în locuința proprietate personală a unei persoane fizice, folosită și în scop personal, deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziția societății în baza contractelor încheiate între părți, în acest scop ;”

Pct.37 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

“ 37. În cazul în care sediul unui contribuabil se află în locuința proprietate a unei persoane fizice, cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente sediului sunt deductibile în limita determinată pe baza raportului dintre suprafața pusă la dispoziție contribuabilului, menționat în contractul încheiat între părți, și suprafața totală a locuinței. Contribuabilul va justifica cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente sediului cu documente legale, cum sunt contractele încheiate cu furnizorii de utilități și alte documente.”

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

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

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

Potrivit prevederilor legale precizate anterior, rezultă că în situația în care sediul social al unei societăți comerciale funcționează în locuința proprietate personală a unei persoane fizice, cheltuielile efectuate cu funcționarea, întreținerea și repararea acestuia sunt deductibile în limita suprafețelor puse la dispoziția societății .

Din punct de vedere al TVA-ului, rezultă că dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate în folosul operațiunilor impozabile, atunci o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora .

Din documentele anexate la dosarul cauzei, rezultă că în data de ...05.1993 a fost încheiat contractul de comodat între D. A și SC U.I SRL, prin care a fost pusă la dispoziția societății suprafața de 21,54 mp din suprafața totală de 115 mp, în vederea desfășurării activității pe o perioadă nedeterminată .

Cum petenta a executat lucrări la imobilul situat în Rm.Vâlcea, T. V, acolo unde se află și proprietatea personală a administratorului și funcționează și sediul firmei, rezultă că potrivit prevederilor legale precizate anterior, se acceptă la deducere numai cota parte a cheltuielilor care corespund suprafeței puse la dispoziția societății, din total suprafață .

În contestația formulată, petenta susține că la sediul societății s-au desfășurat activități de întocmire studii TOPO, suprafața pusă la dispoziția societății majorându-se la 100 mp, conform unui act adițional la contract .

Față de acest aspect, organele de inspecție fiscală, prin referatul cu punctul de vedere privind modul de soluționare a contestației precizează că “ operatorul economic nu a prezentat în timpul controlului actul adițional, de punere la dispoziția societății a suprafeței de 100 mp, dar în aceleși timp a uitat că activitatea de întocmire studii topo, nu se desfășoară în apartamentul său, ci la adresa Rm.Vâlcea, str..., -entitate care a fost declarată la ORC Vâlcea (contract de comodat nr.../...10.2002, încheierea nr.../2003), unde sunt toate echipamentele de topometrie puse în funcțiune și unde a fost efectuată verificarea fiscală pentru activitatea desfășurată între anii 2003-2007 .”

Totodată organele de inspecție fiscală precizează că toată activitatea de topometrie s-a desfășurat la această entitate, iar veniturile realizate nu au prezentat o creștere semnificativă încât să fie nevoie de extinderea spațiului folosit pentru această activitate, rezultând că sediul societății nu poate ocupa mai mult de o cameră, deoarece în acest apartament locuiește și familia D.. compusă din 4 persoane .

Față de cele de mai sus, rezultă că activitatea de studii topo nu se desfășoară la sediul social declarat, așa cum susține petenta, ci la adresa din str... .

Întrucât prin contestația formulată petenta nu demonstrează că a utilizat diferența de suprafață de 78,46 mp din imobil pentru activitatea societății, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect nu a fost acordat drept de deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei Ron și a TVA-ului în sumă de ... lei Ron pentru lucrările executate la acest imobil, acestea acordând drept de deducere numai aferent suprafeței de 21,54 mp .

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

e) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei Ron și TVA în sumă de 10.904,8 lei Ron

În fapt,

-SC U.I SRL a înregistrat în evidența contabilă facturile fiscale nr.../...05.2004 în valoare de ... lei Ron și TVA în sumă de... lei Ron și nr.../...05.2004 în valoare de ... lei Ron și TVA în sumă de ... lei Ron, emise de SC DAF SRL, reprezentând contravaloare transport, deși deținea în patrimoniu mijloace de transport începând cu anul 2003 .

- La data de09.2007 a fost încheiat contractul de prestări servicii nr.1 între SC U.I SRL și SC M. T SRL, având ca obiect efectuarea de transport, pe o perioadă nedeterminată începând cu data nr.01.09.2007 .

În baza acestui contract a fost emisă factura fiscală nr.../...09.2007 în valoare totală de ...lei, din care TVA în sumă de ... lei, reprezentând cv transport conform contract, fără să aibă o justificare a bunurilor transportate .

- SC U. I SRL a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală nr.../...05.2004 în valoare de ... lei Ron și TVA în sumă de ... lei Ron, reprezentând cheltuieli de întreținere a utilajelor din patrimoniul societății verificate .

Organele de inspecție fiscală au constatat că reparațiile auto au fost efectuate de SC A. E SA, întocmind factura nr.../2007 și nicidecum de SC M. T SRL .

În drept, art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

“ (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. “

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

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

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

Din prevederile legale precizate anterior, rezultă că sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai acele cheltuieli care sunt efectuate pentru realizarea de venituri impozabile .

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

Potrivit documentelor anexate la dosarul cauzei, rezultă că petenta avea în patrimoniul său, începând cu ianuarie 2003 următoarele mijloace fixe :autoturism renault, autoturism espero, autoturism dacia berlină, autoturism dacia papuc, autobasculantă de 16 tone .

Pentru cheltuielile cu transportul facturate de SC D SRL Rm.Vâlcea, administratorul societății a justificat înregistrarea acestora, potrivit notei explicative dată în data de04.2008, întrebările nr.20 și nr.21, ca urmare a efectuării mai multor deplasări la ADR Craiova și București, în vederea contactării de parteneri pentru procurarea aparatelor și echipamentelor care au făcut obiectul programului PHARE, iar mijloacele din patrimoniu probabil erau defecte și pentru mai multă siguranță au fost închiriate mașini .

Totodată prin nota explicativă dată organelor de inspecție fiscală în data de ...04.2008, administratorul societății a motivat că SC D SRL a efectuat transport pentru SC U . I SRL în lunile martie-mai 2004, făcând numeroase deplasări la diferiți furnizori din țară, în vederea achiziționării echipamentelor care au făcut obiectul programului PHARE .

Față de cele mai sus, se reține că pentru echipamentele care au făcut obiectul programului PHARE, furnizorul acestora s-a aflat la Rm.Vâlcea și nu la Craiova sau București, așa cum motivează petenta, astfel că transportul facturat de SC D SRL nu se justifică .

În ceea ce privește înregistrarea facturii fiscale nr.../...09.2007 emisă de SC M . T SRL, reprezentând contravaloare transport, se reține că la această factură nu există situații de lucrări privind bunurile transportate .

Din raportul de inspecție fiscală, rezultă că au putut fi justificate numai cheltuieli în sumă de ... lei, iar diferența în sumă de... lei reprezintă cheltuieli nedeductibile cărora le corespund un TVA în sumă de ... lei .

Referitor la înregistrarea facturii nr... din ...05.2004 emisă tot de SC M . T SRL, reprezentând “ Costuri vehicule cf.anexă “ (anexă lipsă), potrivit constatărilor efectuate de organele de inspecție fiscală rezultă că au mai fost înregistrate în evidența contabilă până la 30.06.2004 cheltuieli cu motorina în sumă de ... lei Ron și cheltuieli cu piesele

de schimb în sumă de ... lei Ron, astfel că nu se justifică în ce au constat aceste costuri facturate .

Potrivit constatărilor efectuate de organele de inspecție fiscală rezultă că reparațiile auto au fost efectuate de SC A. E SA și nu de SC M. T SRL așa cum susține petenta .

În ceea ce privește susținerile petentei potrivit cărora costurile de întreținere au constat în schimburi de ulei, revizii tehnice, piese de schimb, suduri a buldozerelor și utilajelor aparținând societății, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât petenta nu a prezentat nici o situație de lucrări sau devize cu piesele de schimb ce ar fi fost montate de SC M. T. SRL pentru mașinile și utilajele aflate în patrimoniul societății .

Nici la contestația formulată petenta nu a anexat documente care să justifice cum s-a ajuns la stabilirea acestor costuri și dacă acestea au contribuit la realizarea de venituri impozabile .

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect nu a fost acordat drept de deducere a cheltuielilor și TVA-ului înregistrat de petentă, astfel că susținerile acesteia apar ca neântemeiate .

În ceea ce privește TVA în sumă de ... lei aferent facturii nr.../...01.2003 emisă de SC A SRL și evidențiată în luna ianuarie 2003, dar stornată în luna iunie 2003 prin factura fiscală .../...06.2003, se reține că această sumă nu se regăsește în diferența suplimentară stabilită prin decizia de impunere, organele de inspecție fiscală calculând numai accesorii pentru 30 de zile, respectiv până la data de 25.03.2003 când petenta a înregistrat TVA de rambursat, așa cum rezultă din anexa nr.3, existentă în copie la dosarul cauzei .

Referitor la accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei și la accesoriile în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă ... lei, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care în sarcina petentei a fost reținut ca legal datorat debitul care le-a generat.

În fapt, prin Decizia de impunere nr... din ...05.2008 ce face obiectul cauzei, organele de control au calculat în sarcina petentei majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit și TVA, în sumă totală de ... lei .

Având în vedere faptul că majorările și penalitățile de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept "accesorium sequitur principale", iar în sacina petentei s-a stabilit ca legal datorat impozitul pe profit în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, pe cale de consecință se reține că organul de control în mod corect a stabilit în sarcina petentei majorări și penalități de întârziere aferente acestor debite în sumă totală de ... lei, contestația formulată de petentă pentru acest capăt de cerere aparând ca neântemeiată .

3) În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei Ron și TVA în sumă de ... lei Ron

a) Referitor la cheltuiala nedeductibilă în sumă de ... lei Ron și TVA în sumă de ... lei Ron

În fapt, la data de ...03.2003 s-a încheiat contractul de închiriere nr.../.../20.03.2003 între SC F SA Rm.Vâlcea - sucursala S, **cu sediul în str.P., nr....** în calitate de proprietar și SC U. I. SRL în calitate de chiriași, prin care a fost pusă la dispoziție o hală de zidărie în suprafață de 80 mp situată în incinta Sucursalei S.. Rm.Vâlcea, în vederea desfășurării de comerț cu amănuntul .

SC U. I SRL a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală nr.../....12.2004 emisă de SC F .C SRL Vaideeni în valoare de ... lei Ron și TVA în sumă de ... lei Ron, reprezentând contravaloare lucrări executate pentru magazinul T, conform comandă nr.84/2004 și situații lucrări magazin închiriat de la SC F SA Rm.Vâlcea .

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a avut magazin în punctul de lucru T și că nu a înregistrat venituri din vânzarea cu amănuntul de la acesta .

În drept, art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

“ (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. “

Art.145, alin.3, lit.a din același act normativ, precizează :

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

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

Din prevederile legale precizate anterior, rezultă că sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai acele cheltuieli care sunt efectuate pentru realizarea de venituri impozabile .

Totodată se reține că dacă bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate realizării de operațiuni impozabile, atunci o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora .

Potrivit contractului de închiriere nr.../....03.2003, încheiat între SC F SA Rm.Vâlcea - sucursala S., **cu sediul în str.P, nr. și SC U. I SRL**, rezultă că prima în calitate de proprietar, a închiriat petentei o hală de zidărie în suprafață de 80 mp situată în incinta Sucursalei S Rm.Vâlcea, în vederea desfășurării activității de comerț cu amănuntul .

În contestația formulată petenta susține că începând cu anul 1993 s-a încheiat cu SC F SRL contractul de închiriere a unui magazin alimentar în punctul T din Rm.Vâlcea, magazin care a funcționat în perioada 1993 - 31.12.2007 și a realizat venituri în această perioadă, până la data la care s-a reziliat contractul de închiriere.

Prin referatul cu propunerile de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală, precizează următoarele :

“ Organele de inspecție fiscală au considerat în mod eronat că activitatea de comerț cu amănuntul a fost desfășurată în incinta SC F SA din Rm.Vâlcea, str.Remus Belu și nu în Rm.Vâlcea, str.Posada, nr.31, în incinta sucursalei S a SC F SA .”

Potrivit constatărilor efectuate de organele de control în raportul de inspecție fiscală și în decizia de impunere, care reprezintă titlu de creanță contestat, rezultă că petenta nu a avut niciodată un magazin aflat în punctul de lucru T și că aceasta nu a realizat venituri din vânzarea cu amănuntul la acesta .

Însă dacă se are în vedere situația de lucrări anexate în copie la factura fiscală emisă de SC F. C SRL, rezultă că s-a efectuat recepția lucrărilor la magazinul T, în conformitate cu comanda nr.../2004 .

Față de cele de mai sus, se reține că pe de o parte organele de inspecție fiscală susțin că nu a existat niciodată un punct de lucru în T, iar pe de altă parte în referat se precizează că s-a constatat eronat că activitatea de comerț cu amănuntul s-ar fi desfășurat în Rm.Vâlcea, str.... și nu în Rm.Vâlcea, str...

Potrivit acestor considerente, nu rezultă dacă hala de zidărie închiriată de la SC F SA - Sucursala S, care a făcut obiectul contractului este aceeași cu magazinul de comerț cu amănuntul de la punctul T și dacă acesta se află situat în Rm.Vâlcea, strada P.. .

În situația în care spațiul în discuție ar fi același, potrivit constatărilor efectuate de organele de inspecție fiscală nu rezultă că petenta a realizat sau nu venituri la magazinul Troianu, astfel încât să fie acceptată deductibilitatea cheltuielilor și a TVA-ului aferent lucrărilor de reparații și renovări .

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității deductibilității cheltuielilor în sumă de ... lei și a TVA în sumă de ... lei, ceea ce se impune desființarea în parte a Deciziei de impunere nr.... din05.2008, pct.2.1.1, pct.2.1.2 și pct.2.1.3, pentru impozit pe profit în sumă de ... lei și pentru taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și CAP III, lit.c -impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată din raportul de inspecție fiscală și refacerea acestora potrivit dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, care precizează :

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

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

În fapt, în luna decembrie 2007 SC U .I SRL a înregistrat o lipsă de marfă în gestiune în sumă de ...lei, aceasta luând în calculul profitului impozabil drept cheltuială nedeductibilă suma de ... lei, în evidența contabilă efectuând următoarele înregistrări :

658 1 = 371 / lei

4428 = 371 /.....lei

378 3 = 371 /..... lei

635 = 4427/.....lei

În drept, art.21, alin.4, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează

:

“ (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile :

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorat potrivit prevederilor titlului VI. Nu intră sub incidența acestor prevederi stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme;

Potrivit acestor prevederi legale precizate anterior, rezultă că sunt considerate cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil acele cheltuieli care privesc bunurile de natura stocurilor **constatate lipsă în gestiune și neimputabile**, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora, în situația în care pentru acestea nu s-au încheiat contracte de asigurare .

Din situația de fapt prezentată, rezultă că petenta a luat în considerare la calculul profitului impozabil ca și cheltuială nedeductibilă cheltuiala cu marfa în sumă de lei, înregistrată de aceasta în contul 658.1 ” Alte cheltuieli de exploatare”, nu și adaosul

comercial și taxa pe valoarea adăugată aferentă, respectiv valoarea de amănunt stabilită cu ocazia aprovizionării .

Potrivit constatărilor efectuate de organele de inspecție fiscală rezultă că suma de lei, reprezentând adaos comercial aferent mărfurilor lipsă în gestiune nu a fost evidențiată la venituri în baza art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 și nici suma de lei reprezentând TVA nu a fost considerată cheltuială nedeductibilă , potrivit art.21, alin.4, lit.c din același act normativ .

Dacă se are în vedere încadrarea legală efectuată de organele de inspecție fiscală, respectiv prevederile art.21, alin4, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se reține că potrivit acestor dispoziții este considerată drept cheltuială nedeductibilă numai cheltuiala cu marfa constatată lipsă în gestiune, respectiv costul de achiziție sau de intrare al acestora, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă și nu valoarea de amănunt așa cum au considerat acestea .

Din punct de vedere contabil, în momentul intrării în gestiune și întocmirii notei de recepție, în evidența contabilă petenta înregistrează marfa la prețul de amănunt, care cuprinde costul mărfii efective (valoarea de intrare), adaosul comercial și taxa pe valoarea adăugată neexigibilă, în contabilitate, înregistrându-se următoarele operațiuni contabile :

- 371 " Mărfuri "	=	%
		401 " Furnizori "
		378 " Adaos comercial "
		4428 " TVA neexigibilă "
		și concomitent
4426	=	401 " Furnizori "
" TVA deductibilă "		

Drept urmare, petenta a înregistrat descărcarea de gestiune a mărfii lipse, prin debitarea conturilor de cheltuieli de exploatare (cheltuială nedeductibilă), adaos comercial și TVA neexigibilă, și creditarea contului de mărfuri .

Lipsurile imputabile se înregistrează în contabilitate prin includerea în cheltuieli a mărfii constatate lipsă la inventar și concomitent se înregistrează operațiune de imputare propriu-zisă a valorii mărfii, inclusiv TVA-ul aferent .

Deci, în situația în care marfa lipsă în gestiune ar fi fost imputabilă unor persoane vinovate, salariați sau terțe persoane, în baza unei decizii de imputare, atunci valoarea acestora s-ar fi recuperat prin venituri (venituri care ar cuprinde cheltuieli cu marfa și adaosul comercial) și TVA-ul colectat, așa cum au considerat organele de inspecție fiscală, în contabilitate efectuându-se următoarele înregistrări contabile :

- 428 " Alte creanțe în legătură cu personalul "	=	%
"	sau	758 " Alte venituri de exploatare
461 " Debitori diverși "		4427 " TVA colectată "

Față de cele de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală nu au constatat dacă marfa lipsă în gestiune este imputabilă sau nu , precum și dacă există sau nu un proces verbal de constatare a lipsei și o decizie de imputare în acest sens, astfel încât să fie susținute cele constatate de acestea cu privire la faptul că petenta nu cuprins adaosul comercial la venituri .

În concluzie, adaosul comercial se impozitează numai în situația în care marfa lipsă în gestiune ar fi fost imputabilă, acesta regăsindu-se în venituri alături de cheltuiala cu marfa intrată în gestiune (valoare de intrare sau valoare de achiziție) .

Având în vedere situația de fapt și de drept pretentată, și întrucât nu se cunoaște dacă marfa ar fi fost imputabilă sau nu, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității cheltuielilor nedeductibile în sumă de

... lei, ceea ce se impune desființarea în parte a deciziei de impunere pentru impozitul pe profit în sumă de lei și refacerea acestora potrivit dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, care precizează :

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

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

În fapt, potrivit deciziei de impunere, organele de control au calculat în sarcina petentei majorări și penalități de întârziere în sumă totală de ... lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei și taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar 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 “accessorium 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, accesoriile în sumă de lei, urmează să fie recalculat o dată cu acestea .

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1), art.209 alin.(1) lit. a), art. 214 alin (1) lit.a, art.216 alin.(1), alin. (3) și alin.(4) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se :

D E C I D E :

Art.1 Respingerea contestației formulate de **S.C. U .I. SRL** ca neântemeiată pentru suma de ... lei ron din care : ... lei ron impozit pe profit, ... lei ron accesorii aferente, taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei Ron, si accesorii aferente de ... lei ron .

Art.2 Suspendarea soluționării contestației formulate de **SC U. I. SRL** pentru suma totală de ... lei ron, reprezentând impozit pe profit in suma de ... lei, accesorii aferente in suma de ... lei, taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei si accesorii aferente in suma de ... lei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie .

Transmiterea dosarului cauzei organului de inspecție fiscală urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea, acesta să fie înaintat organului competent, pentru soluționarea cauzei în funcție de soluția pronunțată .

Art.3 Desființarea în parte a deciziei de impunere nr.263 din 07.05.2008, pct.2.1.1, pct.2.1.2 și pct.2.1.3, pentru suma totală de ... lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei, accesorii aferente în sumă de ... lei și pentru taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei , precum și CAP III, lit.c -impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată din raportul de inspecție fiscală și refacerea acestora potrivit potrivit considerentelor reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate .

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

DIRECTOR EXECUTIV,