



DECIZIA NR. din07.2007

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC S SRL, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea .

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală Valcea, cu adresa asupra contestației formulate de SC S SRL înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea .

Contestația are ca obiect suma de lei RON, stabilită prin decizia de impunere din 07.05.2007 și raportul de inspecție fiscală anexa la aceasta, întocmite de organele de inspecție fiscală, comunicate conform confirmării de primire existente în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

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

Contestația este semnată de dl. în calitate de administrator al SC S SRL, confirmata cu stamoila societatii .

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.177 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, contestația fiind transmisă prin poștă la data de**05.2007**, conform ștampilei de pe plicul atașat la dosarul cauzei .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.175 alin.(1) și art. 179, 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 S S.R.L.

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

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

A. Petenta contesta raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere, motivind următoarele :

1. Organele de inspecție fiscală au considerat că tabla ondulată și panourile de construcție achiziționate cu factura fiscală din 08.07.2004 în valoare totală de ... lei **ROL**, din care TVA ... lei nu trebuiau înregistrate pe cheltuieli materiale, ci într-un cont de investiții, fapt ce a determinat diminuarea impozitului pe profit cu suma de ... lei **ROL**.

Petenta susține că, cheltuielile au fost efectuate în scopul realizării de venituri potrivit art.21, alin.2, lit.b și e din Legea nr.571/2003 și nu de natura celor nedeductibile cum a stabilit organul fiscal, aceste materiale fiind achiziționate cu scopul de a consolida acoperișul la stația de distribuție carburanți și de a proteja mediul de eventualele scurgeri de carburant.

2. Petenta susține că a vândut către SC F SRL Drăgășani un autoturism marca Dacia 1304 în valoare totală de lei, din care TVA lei, organele de control interpretând fapta ca o încălcare a prevederilor legale pe considerentul că vânzarea nu a fost efectuată printr-o unitate specializată cu consecința stabilirii ca nedeductibilă valoarea rămasă neamortizată și calculării unui impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei. Petenta arată că încadrarea juridică a faptei, respectiv art.24, alin.15 din Legea nr.571/2003 este eronată și solicită admiterea contestației pentru această faptă .

3. Petenta susține că în luna noiembrie 2005 a achiziționat pentru dotarea barului un cuptor cu microunde în valoare de ... lei, din care TVA în sumă de lei și alte produse electrice în valoare de lei din care TVA în sumă de lei , necesare desfășurării activității obținând venituri urmare folosirii acestora .

Petenta arată că organele de control nu au acordat deductibilitate cheltuielilor cu achiziționarea acestora pe considerentul că acestea nu au la bază documente justificative, aceasta nefiind de acord cu acest lucru, întrucât susține ca a achiziționat aceste mărfuri cu documente legale, pe care le-a înregistrat în contabilitate și le-a valorificat .

Petenta susține că nu i se poate imputa că respectiva societate nu a depus declarații fiscale și nu a putut justifica o serie de formulare, aceasta fiind declarată inactivă la data de10.2006 după ce a fost achiziționată marfa .

4. Petenta arată că în luna mai 2006, societatea a vândut două mijloace fixe cu facturile fiscale din ... 17.05.2006 în valoare de lei și din ...22.05.2006 în valoare de ... lei cu o valoare rămasă neamortizată de ... lei, organele de control interpretând fapta ca o încălcare a prevederilor legale pe considerentul că valorificarea nu s-a făcut prin unități specializate și nu s-a făcut dovada organizării de licitații, cu consecința stabilirii ca nedeductibilă valoarea rămasă neamortizată și calculării unui impozit pe profit suplimentar în sumă de lei .

Petenta arată că organele de control au stabilit că au fost încălcate prevederile art.24, alin.15 din Legea nr.571/2003 și din conținutul acestui articol nu rezultă că societatea ar fi fost obligată să vândă mijloacele fixe prin unități specializate sau să organizeze licitații și în mod eronat a fost stabilit impozit suplimentar în cauza .

5. Petenta susține că majorările de întârziere calculate în sumă de lei nu reflectă realitatea, fiind calculate la o bază impozabilă eronată .

6. **În ceea ce privește TVA**, petenta susține că a fost achiziționat un cuptor cu microunde cu factura fiscală din 07.11.2005 în care este înscris TVA în sumă ... lei (RON) și produse electrice cu factura din 18.11.2005 cu TVA înscris în sumă de ... lei care sunt folosite la barul societății și sunt destinate operațiunilor taxabile .

7.Petenta susține că în anul 2005 societatea a cumpărat de la SC D SRL , bunuri cu factura din 14.12.2005 în valoare de RON, din care TVA în sumă de ... lei, pentru cheltuieli de protocol .

Petenta susține că în mod eronat nu i s-a acordat drept de deducere pentru suma de ... lei, reprezentând TVA, considerând că bunurile nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile potrivit art.145, alin.3 din Legea nr.571/2003 .

8. Petenta arată că în luna martie 2006, a achiziționat diverse mărfuri de la SC R SRL în baza a două facturi fiscale din 22.03.2006 și din 27.03.2006 având valori de lei, din care TVA lei și respectiv lei, din care TVA ... lei pentru care organul de control fiscal nu a acordat drept de deducere a TVA pe motiv că au fost încălcate prevederile art.145, alin.8, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

9.Petenta arată că nici accesoriile aferente calculate de organul de control la TVA suplimentar nu le datorează .

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

1) Impozitul pe profit a fost verificat în baza Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se următoarele:

a) În luna iulie 2004, SC S SRL a achiziționat, în baza facturii din 08.07.2004, de la SC M SRL București tablă ondulată (copertină PECO) 230 mp și panouri de construcție în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de lei .Societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă suma de ... lei în contul 302 "materiale consumabile ", după care în lunile august-decembrie 2004 a fost înregistrată în contul de cheltuieli suma de lei, iar în luna martie 2005 suma de..... lei .

Această sumă reprezintă în fapt o investiție efectuată ce trebuia înregistrată în contul 231 "investiții în curs " și în contul de venituri 722 " venituri din producția de imobilizări ", fiind diminuată masa profitului impozabil cu încălcarea prev. art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu

modificările ulterioare, coroborate cu pct.12 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr.571/2003, influența fiscală fiind stabilirea unui debit suplimentar la impozitul pe profit în sumă de lei ROL aferent anului 2004 și lei ROL pentru anul 2005 .

b) În luna mai 2005, societatea a vândut către SC F SRL un autoturism Dacia 1304 cu factura fiscală din 09.05.2005, în valoare totală de lei, din care TVA ... lei ROL, achiziționat în luna **noiembrie 2004** la un preț de ... lei, din care a fost calculată amortizare în perioada decembrie 2004-09.05.2005 în sumă de ... lei, valoarea rămasă neamortizată fiind de ... lei, sumă care a fost înregistrată în contul 6583 .

Mijlocul fix nu a fost valorificat prin unități specializate, societatea nu a putut face dovada organizării de licitații, fiind încălcate preved. art.24, alin.15 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și ca atare valoarea rămasă neamortizată nu este deductibilă la calculul profitului impozabil, influența fiscală fiind stabilirea unui debit suplimentar în sumă de lei ROL.

c) În luna **noiembrie 2005**, societatea a achiziționat, în baza facturii fiscale din 07.11.2005, un cuptor cu microunde de la SC R SRL București în valoare totală de ... lei, din care TVA în sumă de ... lei RON ce a fost înregistrat în contabilitate ca obiect de inventar și în aceeași lună pe cheltuielă cu uzura obiectelor de inventar, cont 603 în sumă de ... lei Ron .

La 18.11.2005 societatea a achiziționat produse electrice (fără alte specificații) în valoare totală de lei RON, din care TVA lei RON, în baza fct. de la SC E SRL București care a fost înregistrată pe cheltuielă cu suma de lei RON, fiind încălcate preved. art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 , influența fiscală fiind stabilirea unui debit suplimentar la impozitul pe profit de ... lei .

d) În anul 2005 societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli de protocol în sumă de lei RON, prin declarația de impozit pe profit la 31.12.2005 aceasta declarând o depășire la aceste cheltuieli de lei .

Nu au fost respectate prevederile art.21, alin3, lit.a din Legea nr.571/2003, stabilindu-se o depășire a cotei de 2% în sumă de lei RON, rezultând o diferență în plus de ... lei RON , consecința fiscală fiind stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în sumă de lei RON.

e) În luna 2006, societatea a achiziționat mărfuri de la SC R SRL cu factura din 22.03.2006 în valoare totală de lei Ron, din care TVA în sumă de lei, factură achitată cu chitanța din 22.03.2006 și cu factura din 27.03.2006 în valoare totală de lei RON, din care TVA lei RON, achitată în numerar cu chitanța din 27.03.2006 societate ce a fost declarată inactivă.

Potrivit art.21, alin.4, lit.f din Legea nr.571/2003 nu s-a acordat drept de deductibilitate pentru cheltuielile cu mărfurile în sumă totală de lei stabilind un impozit pe profit suplimentar de lei .

f) În luna mai 2006, societatea a vândut mijloace fixe, cu factura fiscală din 17.05.2006 în valoare totală de ... lei, din care TVA lei către SC P SRL , mijloc fix fusese achiziționat în luna mai 2004 cu o valoare de lei, din care fusese amortizat până la data vânzării suma de lei, valoarea rămasă neamortizată la data instrairii fiind de ... lei .

Acest mijloc fix a fost vândut sub valoarea rămasă neamortizată (... lei, fără TVA), diferența de ... lei fiind înregistrată de societate pe cheltuieli nedeductibile, în contul 658, analitic 6581 .

Totodată, societatea a vândut POMPĂ SATAM cu fct fiscală din 22.05.2006 în valoare totală de ... lei RON, din care TVA lei RON către SC G, mijloc fix achiziționat în luna mai 2004 cu o valoare de lei RON, din care a fost amortizat până la data vânzării suma de lei RON, valoarea rămasă neamortizată fiind în sumă de lei RON .

Aceste mijloace fixe nu au fost valorificate prin unități specializate și societatea nu a putut face dovada organizării de licitații, nefiind respectate prevederile art.24, alin.15 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările ulterioare și prin urmare suma de ... lei Ron ce reprezintă valoarea rămasă neamortizată, s-a apreciat să fiind cheltuielă nedeductibilă la calculul profitului impozabil, calculându-se impozit pe profit suplimentar în sumă de lei .

Pentru impozitul pe profit suplimentar astfel stabilit în sumă de lei, au fost calculate majorări de întârziere în sumă totală de lei RON și penalități de întârziere în sumă de ... lei RON .

2) Taxa pe valoarea adăugată a fost verificată în baza Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, HGR.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind TVA, a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, perioada supusă verificării fiind ...01.2002 -12.2006, constatându-se următoarele:

a) în luna noiembrie 2005, societatea a achiziționat un cuptor cu microunde de la SC R SRL în valoare totală de ... lei, din care **TVA ... lei si produse electrice** cu factura fiscală din 18.11.2005 de la SC E SRL București în valoare de lei Ron, din care TVA lei RON, pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit că nu au fost respectate prevederile art.145, alin.3 din Legea nr.571/2003 .

b) în luna decembrie 2005, societatea a achiziționat produse cosmetice de la SC A , în valoare de lei RON, din care TVA lei RON, în baza facturii din12.2005, înregistrată în evidența contabilă la cheltuieli de protocol și TVA deductibilă aferentă.

c) societatea a achiziționat animale vii (porci) de la SC D SRL în valoare totală de.... lei, din care TVA în sumă de lei RON , pentru care s-a apreciat ca nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, fiind încălcate prevederile art.145, alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

d) In luna martie 2006, societatea a achiziționat diverse mărfuri de la SC R SRL, în baza facturilor fiscale din 22.03.2006 și din 27.03.2006 în valoare de ... lei, din care TVA lei, respectiv ... lei, din care TVA ... lei , **societate declarată inactivă** motiv pentru care nu s-a acordat drept de deducere pentru suma de lei RON .

Pentru nevirarea în termen a TVA stabilit suplimentar, organele de control au calculat accesorii în sumă de lei RON, potrivit art.116 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

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, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală Valcea este legal datorată de SC S SRL .

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

a) Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei

Cauza supusă soluționării este dacă societatea verificată datorează impozit pe profit, în condițiile în care aceasta nu a înregistrat în evidența contabilă venituri din producția de imobilizări corporale realizate în regie proprie .

În fapt, în luna **iulie 2004**, SC S SRL a achiziționat de la SC M SRL București tablă ondulată (copertină PECO) și tablouri de construcție tip sanvici 60 m.p. în valoare ... lei, pe care le-a înregistrat în contul 302 “materiale consumabile “, după care în lunile august, septembrie, octombrie și decembrie 2004 a inclus pe cheltuielă suma totală de ... lei, iar în luna martie 2005 suma de ... lei. Materialele în cauză, aprovizionate în luna *iulie 2004*, au fost utilizate pentru realizarea unei copertine PECO, la stația de distribuție a carburanților data în funcțiune în luna *iunie 2004*.

În contestația formulată petenta susține ca materialele au fost utilizate pentru consolidarea și repararea acoperisului împotriva vântului, ploilor și zăpezilor care s-a deteriorat în timp și pentru protejarea mediului, personalului și clienților de anumite accidente.

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

“ 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 precizate anterior se reține că profitul impozabil se determină ca diferență între veniturile realizate de societate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestora, la care se adaugă cheltuielile nedeductibile și se scad veniturile neimpozabile .

Din documentele anexate la dosarul cauzei rezultă că petenta a achiziționat și înregistrat în evidența contabilă în luna iulie 2004 tablă ondulată și tablouri de construcție, în suma de lei, în contul 302 “materiale consumabile” după care în lunile următoare le-a inclus pe cheltuieli .

Desfasurarea unei activitati economice presupune in primul rind existenta mijloacelor material-tehnice necesare, care in teoria economica apare sub denumirea de capital fix. Caracteristica esentiala a acestor componente de activ consta in capacitatea de a avea o folosinta indelungata, pe mai multe cicluri de productie si perioade de exercitiu financiar, ele alcatuind ceea ce in contabilitate poarta denumirea de active imobilizate. In aceiasi categorie intra insa si imobiliarile care nu imbraca o forma materiala sau corporala distincta ci se prezinta sub forma de cheltuieli si resurse financiare.

Normele contabile definesc activele imobilizate ca fiind bunurile si valorile destinate sa serveasca o perioada indelungata in activitatea unitatii patrimoniale, care nu se consuma la prima utilizare. *Imobiliarile corporale in curs* fac parte din activele imobilizate si reprezinta intre altele, investitiile neterminale efectuate in regie proprie sau in antrepriza care se evalueaza la costul de productie, respectiv la costul de achizitie reprezentind pretul de deviz al investitiei.

Asa fiind, avind in vedere natura cheltuielii efectuate de societate in exercitiul financiar al anului 2004 si respectiv 2005, care a avut ca finalitate realizarea unei copertine PECO se retine ca aceasta intra in categoria imobiliarilor corporale in curs efectuate in regie proprie asa cum s-a aratat anterior.

Potrivit OMFP nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, cu ajutorul contului 231 "Imobiliarizări corporale în curs" se ține evidența imobiliarizărilor corporale în curs, acesta fiind un cont de activ. Potrivit funcțiunii acestui cont, în debitul acestuia se înregistrează **valoarea imobiliarizărilor corporale în curs, realizate pe cont propriu concomitent cu înregistrarea acesteia în creditul contului 722 "Venituri din producția de imobiliarizări corporale"**.

Din prevederile legale precizate mai sus, rezultă că la momentul achiziționării materialelor necesare realizării investiției ce a constat în realizarea copertinei PECO, petenta trebuia să evidențieze valoarea acestora în debitul contului 231, prin creditarea contului 722, în evidența contabilă înregistrându-se următorul articol contabil :

231" imobiliarizări corporale în curs " = 722 "Ven. din prod. de imobiliarizări corporale "

La data terminării investiției, petenta trebuia să efectueze recepția/darea în folosința a acestei copertine și să o înregistreze ca mijloc fix, în contabilitate debitându-se contul 212 " Construcții " și creditându-se contul 231 "imobiliarizări corporale în curs", construcție care este supusă amortizării .

În acest sens, art.24, alin.3, lit.b și d din Legea nr.571 privind Codul fiscal, precizează :“

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

b) mijloacele fixe puse în funcțiune parțial, pentru care nu s-au întocmit formele de înregistrare ca imobiliarizare corporală; acestea se cuprind în grupele în care urmează a se înregistra, la valoarea rezultată prin însumarea cheltuielilor efective ocazionate de realizarea lor; [...]

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

Raportat la situația de fapt se reține că, cheltuiala cu realizarea copertinei în cauză nu reprezintă o lucrare de reparare și consolidare a acoperișului deja existent al stației de distribuție a carburanților. Este puțin probabil că în mai puțin de o lună de zile de la darea în

folosinta a statiei de carburanti acoperisul sa se deterioreze atat de mult incit sa necesite reparatii si consolidari. De altfel in contestatia formulata petenta nu sustine ca s-ar fi impus vreo inlocuire a acoperisului acest fapt fiind de altfel imposibil avind in vedere perioada scurta de la receptia si darea in functiune a statiei de distributie carburant..

Drept urmare, organele de solutionare retin ca este vorba fara echivoc de efectuarea unor lucrări de investiții suplimentare pentru realizarea unei copertine PECO care sa asigure o mai buna desfasurare a activitatii specifice, de distributie carburant, cu aspectul unei cheltuieli voluptorii de sporire a gradului de confort .

Astfel indiferent daca investitia efectuata a avut ca scop imbunatatirea parametrilor tehnici initiali ai acoperisului sau reprezinta o constructie separata potrivit dispozitiilor legale susmentionate aceasta reprezinta mijloc fix si petenta avea obligația să includă în mod eșalonat, în cheltuieli cu amortizarea, contavaloarea materialelor achiziționate, în funcție de durata de utilizare, și nu pe cheltuieli cu materialele consumabile, așa cum a procedat aceasta .

Totodată se reține că întrucât petenta nu a considerat această lucrare ca și investiție și implicit neînregistrând această valoare în contul de venituri (722 “Ven. din prod. de imobilizări corporale “), aceasta a diminuat masa profitului impozabil cu suma de lei .

Astfel, potrivit prevederilor art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 **profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri**, iar petenta a înregistrat numai în contul de cheltuieli aceste bunuri, fără să înregistreze și pe venituri această investiție .

Asa cum am mai aratat, susținerile petentei potrivit cărora aceste materiale au fost achiziționate cu scopul de a consolida acoperișul la stația de distribuție carburanți și de a proteja mediul de eventualele scurgeri de carburant, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât din constatările organelor de inspecție fiscală rezulă că a fost realizată o copertină care nu exista până la acea dată, care a fost realizată în regie proprie .

În ceea ce privește susținerile petentei potrivit cărora aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul realizării de venituri potrivit art.21, alin.2, lit.b și e din Legea nr.571/2003 și nu de natura celor nedeductibile cum a stabilit organul fiscal , acestea de asemenea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât consecinta fiscală este legată de neînregistrarea veniturilor din producția de imobilizări corporale și nicidecum de caracterul nedeductibil al cheltuielilor .

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect a fost stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă totală de lei, susținerile petentei pentru acest capăt de cerere aparând ca neântemeiate .

b) Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei Ron și în sumă de ... lei Ron

Cauza supusă soluționării este dacă societatea verificată datorează impozit pe profit, în condițiile în care aceasta a vândut mijloace fixe din patrimoniu neamortizate integral .

În fapt, în luna mai 2005, SC S SRL a vândut către SC F SRL un autoturism Dacia 1304 în valoare totală de ... lei, din care TVA ... lei ROL (valoare fara TVA de lei) .

Autoturismul în cauză a fost achiziționat în luna **noiembrie 2004** la un preț de ... lei, societatea calculând amortizare în sumă de ... lei în perioada decembrie 2004 -2005, valoarea rămasă neamortizată fiind de lei, sumă care a fost înregistrată în contul 658 “Alte cheltuieli de exploatarea “ analitic distinct 6583 .

De asemenea, în luna mai 2006, societatea a vândut mijloace fixe către SC P SRL , în valoare totală de ... lei (fara TVA). Acest mijloc fix a fost achiziționat în luna mai 2004 cu o valoare de ... lei, din care fusese amortizată până la data vânzării suma de ... lei, valoarea rămasă neamortizată fiind în sumă de lei. Diferența între valoarea rămasă neamortizată și valoarea de vânzare de ... lei a fost înregistrată de societate ca și cheltuieli nedeductibile, în contul 658, analitic 6581 .

Tot în luna mai 2006, societatea a vândut POMPĂ SATAM către SC G SRL , în valoare totală de lei RON, din care TVA ... lei RON(... fara TVA). Acest mijloc fix a fost achiziționat

în luna mai 2004 cu o valoare de ... lei RON, din care a fost amortizat până la data vânzării suma de ... lei RON, valoarea rămasă neamortizată fiind în sumă de lei RON .

În drept, art.24, alin.15 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, modificat prin pct.20 din OG 83/2004, precizează :

“ Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă și orice reevaluare contabilă a acestora. Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea ori din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezintă valoarea fiscală de intrare a mijloacelor fixe, diminuată cu amortizarea fiscală. Pentru mijloacele fixe cu valoarea contabilă evidențiată în sold la data de 31 decembrie 2003, amortizarea se calculează în baza valorii rămase neamortizate, pe durata normală de utilizare rămasă, folosindu-se metodele de amortizare aplicate până la această dată.

Valoarea rămasă neamortizată, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, este deductibilă la calculul profitului impozabil în situația în care acestea sunt valorificate prin unități specializate sau prin licitație organizată potrivit legii . ”

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate, rezultă că amortizarea mijloacelor fixe existente în stoc la 31.12.2003 se calculează în baza valorii rămase neamortizate, iar în cazul mijloacelor fixe vândute, valoarea rămasă neamortizată este deductibilă la calculul profitului impozabil numai în situația în care aceste mijloace fixe sunt valorificate prin unități specializate.

Prin raportul de inspecție fiscală, organele de control au precizat că întrucât mijloacele fixe vândute nu au fost valorificate prin unități specializate, iar societatea verificată nu a putut face dovada organizării de licitații, valoarea rămasă neamortizată este nedeductibilă la calculul profitului impozabil, în conformitate cu prevederile art.24, alin.15 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare .

Potrivit situației de fapt prezentată, rezultă însă că în cazul mijlocului de transport valoarea rămasă neamortizată este de ... lei Ron fata de ... cu cit s-a valorificat iar în cazul mijlocului fix ... valoarea rămasă neamortizată este în sumă de ... lei RON fata de lei Ron cu cit a fost valorificata.

În consecința se reține ca ambele mijloace fixe au fost vindute cu o valoare mai mare decit valoarea ramasa neamortizata, masura dispusa de organele de inspectie fiscala aparind ca neintemeiata.

În referatul cu propuneri de solutionare, cuprinzind punctul de vedere privind contestația formulată de SC S SRL, Activitatea de inspecție fiscală, a propus admiterea contestației pentru impozit pe profit în sumă totală de lei și accesorii aferente în sumă de ... lei.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației urmează sa se pronunte in consecinta.

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

Cauza supusă soluționării este dacă societatea verificată datorează impozit pe profit, în condițiile în care aceasta a inclus pe cheltuială c/val unor bunuri care nu sunt destinate realizării de venituri impozabile

În fapt, în luna noiembrie 2005, SC S SRL a achiziționat un cuptor cu microunde de la SC R SRL în baza facturii din 07.11.2005, în valoare de lei, care a fost înregistrat ca obiect de inventar, după care în aceeași lună a fost inclusă pe cheltuială cu uzura obiectelor de inventar suma de lei, cont 603 .

În data de 18.11.2005 potrivit facturii, societatea verificată a achiziționat produse electrice (fără alte specificații) de la SC E SRL București în valoare lei Ron care a fost înregistrată în evidența contabilă în contul 602 ” cheltuieli cu materialele consumabile “ .

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

“ 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.”

Având în vedere prevederilor legale menționate anterior, se reține că la calculul profitului impozabil se iau în considerare numai acele cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, potrivit specificului activității desfășurate .

Din documentele anexate la dosarul cauzei, rezultă că petenta a achiziționat un cuptor cu microunde și produse electrice, care au fost înregistrate pe cheltuială, fără ca acestea să fie destinate desfășurării activității societății și realizării de venituri impozabile .

În punctul de vedere exprimat de activitatea de inspecție fiscală privind solutionarea contestației formulate de SC S SRL se precizează că “ la punctul de lucru al societății denumit bar se comercializează, așa cum rezultă din notele de recepție întocmite în perioada 2004-2006, doar băuturi, cafea, țigări, biscuiți și snacks-uri (societatea nu desface produse tip fast food) sau alte preparate care necesită încălzirea și nici nu deține licență în acest sens .”

Avand in vedere cele de mai sus si faptul ca petenta nu detine licenta pentru preparate care necesita incalzirea si nu a desfacut produse de tip fast food apare in mod evident faptul ca cuptorul cu microunde achizitionat nu era destinat realizarii de venituri impozabile conform activitatii desfășurate.

În ceea ce privește factura fiscală din 18.11.2005, anexată în copie la dosarul cauzei, rezultă că petenta a achiziționat în baza acesteia produse electrice de la SC E SRL București, fără a se menționa despre ce anume produse este vorba .

Nici în contestație așa cum a fost formulată, petenta nu face vorbire despre ce anume produse este vorba și nu depune alte probe sau înscrisuri în susținerea acesteia din care să rezulte că aceste bunuri ar fi fost folosite pentru desfășurarea activității pentru care era autorizată .

Potrivit HGR 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările și completările ulterioare, factura trebuie să cuprindă în mod obligatoriu denumirea produselor sau a serviciilor, lucru care nu este valabil în speța în cauză .

Față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației rețin că petenta a înregistrat cheltuieli cu obiectele de inventar și cu materialele consumabile fără ca aceasta să demonstreze că au fost achiziționate și utilizate pentru realizarea de venituri impozabile potrivit obiectului de activitate, în acest fel diminuându-se baza impozabilă a impozitului pe profit.

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 deducere a cheltuielilor în sumă de 573,80 lei, susținerile petentei apărând ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

d) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei RON

Cauza supusă soluționării este dacă societatea verificată datorează impozit pe profit, în condițiile în care aceasta a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli de protocol peste limita legală de 2% .

În fapt, în anul 2005 SC S SRL a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli de protocol în sumă de lei RON, prin declarația de impozit pe profit la 31.12.2005 înregistrată la AFP ... La data de 15.02.2006,, declarând o depășire a acestora, nedeductibile din punct de vedere fiscal, în suma de lei .

Organele de inspecție fiscală au constatat o depășire a cotei de 2% de lei RON și au stabilit o diferență la impozitul pe profit în sumă de... lei RON .

În drept, art.21, alin.3, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează : “ (3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată :

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicat asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit; ”

Punctul 33 din Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003, aprobate de HGR 44/2004 prevede totodată:

“Baza de calcul la care se aplica cota de 2% o reprezinta diferenta dintre totalul veniturilor si cheltuielilor înregistrate conform reglementarilor contabile, la care se efectueaza ajustarile fiscale. Astfel, din cheltuielile totale se scad cheltuielile cu impozitul pe profit curent si amânat, cheltuielile de protocol, cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile, iar din totalul veniturilor se scad veniturile neimpozabile.”

Potrivit prevederilor legale precizate anterior, se reține că în cazul cheltuielilor de protocol, acestea sunt deductibile la calculul profitului impozabil în limita unei cote de 2%, care se aplică la diferența dintre veniturile totale și cheltuielile totale, altele decit cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit .

Din analiza raportului de inspecție fiscală, rezultă că petenta a înregistrat în evidența contabilă în contul 623 “ Cheltuieli de protocol “suma de lei și a declarat în declarația de impozit pe profit întocmită la 31.12.2005, o depășire a acestora în sumă de ... lei .Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat o depășire la cheltuielile de protocol în sumă de ... lei, față de cât a declarat petenta .

De reținut că petenta a înregistrat în evidența contabilă venituri totale în sumă de ... lei RON , cheltuieli totale în sumă de lei RON, cheltuielile cu impozitul pe profit a fost în sumă de lei RON, iar cheltuielile de protocol în sumă de lei RON, rezultand astfel că suma cheltuielilor de protocol deductibilă la calculul impozitului pe profit este de ... lei .

Întrucât petenta avea înregistrate în evidența contabilă cheltuieli de protocol în sumă de lei RON, rezultă cheltuieli de protocol nedeductibile la calculul profitului impozabil în sumă de ... lei .

Având în vedere că petenta a considerat drept cheltuieli nedeductibile numai suma de lei, rezultă o diferență de cheltuieli nedeductibile neluate în calcul la determinarea profitului impozabil de ... lei .

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației retin astfel că în mod corect a fost stabilită o diferență de cheltuieli nedeductibile neluate în considerare la calculul profitului impozabil în sumă de ... lei, pentru care au calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei RON ,susținerile petentei aparand ca neântemeiate si pentru acest capăt de cerere .

2. Privitor la impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei si taxa pe valoare adaugata in suma de lei RON.

Cauza supusă soluționării este dacă societatea verificată datorează impozit pe profit si taxa pe valoare adaugata, în condițiile în care aceasta a înregistrat în evidența contabilă aprovizionări de bunuri de la un furnizor care nu a desfășurat activitate ce indeplinește condițiile de a fi declarat inactiv in conditiile legii. .

În fapt, în luna martie 2006, SC S SRL a achiziționat 970 bucăți de camere auto 13, de la SC R SRL în baza facturilor din 22.03.2006 în valoare de ... lei Ron din care TVA lei Ron și cea din 27.03.2006 în valoare de ... lei RON din care TVA ... lei Ron, achitate cu chitanțele din 22.03.2006 și din 27.03.2006.

Pentru aprovizionarea de bunuri astfel efectuata societatea a considerat ca beneficiaza de deducerea cheltuielii si a taxei pe valoare adaugata.

Potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală a rezultat că petenta a înregistrat aprovizionarea acestor bunuri de la SC R SRL , in conditiile in care societate care nu mai funcționează la sediul social declarat din comuna ..., ... și nu a depus declarații fiscale de la înființare .

Din dosarul fiscal al SC R SRL, a rezultat că aceasta a achiziționat un număr mare de formulare cu regim special pe care nu le-a putut justifica, facturile mai sus menționate făcând parte din cele 7 carnete de facturi achiziționate în data de 27.01.2006 , nu a depus declarații fiscale, nu funcționează la sediul declarat din comuna ,nu a achitat bugetului general consolidat impozite și taxe, s-a sustras în mod repetat și nejustificat de la efectuarea inspecției fiscale și nu are organizată nici un fel de evidență contabilă, impotriva administratorului acesteia fiind formulata plingere penala de catre DGFP Valcea.

În drept, art.21, alin.4, lit.f din Legea nr.571/2003

“ (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; ”

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

În ceea ce privește furnizorul SC R SRL, cu adresa din 03.05.2006 AFP ... a comunicat că ultimele declarații depuse la organul fiscal teritorial sunt pentru luna martie 2005, iar ultima declarație pentru nedeșfășurare activitate de la înființare până la 30.06.2005 este depusă în data de 31.08.2005 .

Deasemenea din adresa din 12.10.2006 emisă tot de AFP ..., anexată la dosarul cauzei, rezultă că petenta nu a depus la organul fiscal teritorial declarații privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat și decont de TVA pentru anul 2005 și martie și iunie 2006, cu excepția decontului de TVA aferent lunii martie 2005.

Potrivit referatului cu propuneri de soluționare din 27.10.2006, întocmit de Activitatea de control fiscal Vâlcea, atașat la dosarul cauzei, rezultă că **“la adresa domiciliului fiscal al agentului economic nu se desfășoară nici un fel de activitate economică și nu este organizată și condusă evidență contabilă de la înființarea societății (din anul 2004), așa cum a rezultat din declarația verbală a d-lui ..., tatăl administratorului ... și proprietarul imobilului din comuna ..., unde SC R SRL are declarat sediul social .”**

Referitor la documentele tipizate ridicate de SC R SRL, din același referat rezultă că la data de 15.12.2004 aceasta s-a aprovizionat cu un carnet de facturi fiscale A4 și un carnet de chitanțe A6, la data de 11.11.2005 s-a aprovizionat cu cantitatea de 7 carnete facturi fiscale A4, 2 carnete de Avize de însoțire a mărfurilor A4, 10 carnete de chitanțe A6 și 7 carnete monetare A6, iar la data de 27.01.2006 societatea s-a aprovizionat cu 7 carnete de facturi fiscale A4 și 7 carnete chitanțe A6 .

În procesul verbal din 27.10.2006, atașat la dosarul cauzei, întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul ACF Vâlcea, acestea au constatat că SC R SRL îndeplinește condiția prevăzută la art.1, alin.1, lit.b din Ordinul ANAF nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi care stipulează “contribuabilii vor fi declarați inactivi dacă îndeplinesc una din următoarele condiții :... b) organele fiscale au constatat că nu funcționează la sediul social sau la domiciliul fiscal declarat “.

Totodata, 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); ”

Art.155,alin.8 din același act normativ stipulează :

“ 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."

Art. 155, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată precizează :

" Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, are obligația să emită factură fiscală pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate, către fiecare beneficiar. Persoanele impozabile, care nu sunt înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, precum și **contribuabilii inactivi**, ale căror certificate de înregistrare fiscală au fost suspendate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, **nu au dreptul să emită facturi fiscale și nici să înscrie taxa pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate către altă persoană, în orice documente emise. În situația în care contribuabilii inactivi menționați emit facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, beneficiarii nu au dreptul să își exercite dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrise în documentele respective.** Prin norme se stabilesc situațiile în care factura fiscală poate fi emisă și de altă persoană decât cea care efectuează livrarea de bunuri [...].

Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, precum și documentele anexate la dosarul cauzei, se reține că SC R SRL nu a desfășurat niciodată activitate la sediul social declarat și prin urmare nu avea cum să livreze marfă lui SC S SRL.

În referatul cuprinzând punctul de vedere la contestația depusă de petentă, organele de inspecție fiscală susțin că prin emiterea celor două facturi fiscale, SC S SRL a vrut să dea proveniență acestor mărfuri, pentru a înregistra intrarea acestora în evidența contabilă .

Din coroborarea prevederilor legale precizate anterior se reține că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, persoanele impozabile trebuie să justifice dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată **cu factură fiscală**, pentru bunurile 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, factură ce trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8) .

Totodată se reține că în cazul contribuabililor inactivi, ale căror certificate de înregistrare fiscală au fost suspendate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, **aceștia nu au dreptul să emită facturi fiscale și nici să înscrie taxa pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate către altă persoană .**

În situația contribuabililor inactivi care emit facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, **beneficiarii nu au dreptul să își exercite dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrise în documentele respective.**

În acest context legal și ținând cont de faptul că facturile în cauză sunt emise de o societate care nu a desfășurat activitate de la înființare, nu a depus declarații și deconturi de TVA la organele fiscale teritoriale din luna martie 2005, 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 constatat că cheltuiala cu marfa aprovizionată și TVA aferenta înregistrate în baza acestora nu sunt deductibile.

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.

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.

Or, în raport de situația de fapt prezentată anterior, furnizorul societății SC S SRL nu a depus declarații și deconturi de TVA la organele fiscale teritoriale și în consecință nu se poate porni de la premiza că acesta a colectat TVA și și-a achitat obligația la bugetul general consolidat al statului, astfel încât potrivit principiului general descris mai sus petenta să aibă dreptul să își deducă TVA aferentă.

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 înregistreze cheltuielile deductibile în suma de ... lei RON corespunzător aprovizionării bunurilor în cauză și să deducă TVA înscrisă în aceste facturi în sumă lei, susținerea petentei apărând ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

3. Privitor la accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor reținute anterior la lit. b) în sarcina petentei a fost reținut ca legal datorat debitul în suma de ... lei .

În fapt, prin decizia de impunere nr.199 din 07.05.2007 ce face obiectul cauzei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei accesorii în sumă totală de ... lei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei .

În ceea ce privește accesoriile în sumă de lei aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, întrucât s-a reținut că debitul a fost stabilit în mod nelegal de organele de inspecție fiscală, rezultă fără echivoc că și accesoriile în sumă de ... lei nu sunt datorate de petentă, susținerea acesteia aparind ca întemeiate pentru acestea .

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

4. Privitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă societatea verificată datorează TVA în condițiile în care petenta a înregistrat în evidența contabilă aprovizionări de bunuri care nu sunt destinate operațiunilor impozabile .

În fapt, în luna noiembrie 2005, SC S SRL a achiziționat un cuptor cu microunde de la SC R SRL în valoare totală de ... lei, din care TVA ... lei, în baza facturii fiscale din 07.11.2005.

În data de 18.11.2005 societatea a achiziționat produse electrice în valoare de ... lei RON, din care **TVA ... lei RON**, cu factura fiscală de la SC E SRL București .

În luna decembrie 2005, societatea a achiziționat produse cosmetice de la SC A , în valoare totală de ... lei RON, din care **TVA lei RON**, în baza facturii din 12.12.2005, înregistrată în evidența contabilă la cheltuieli de protocol .

În luna decembrie 2005 SC S SRL a achiziționat animale vii (porci) de la SC D SRL în valoare totală de ... lei, din care TVA în sumă de **lei RON** .

În drept, art.145, alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

“ Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor 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, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să fie prestate de o altă persoană impozabilă ;”

Prevederile legale menționate anterior se referă la situația în care orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă TVA aferent bunurilor achiziționate numai dacă acestea sunt destinate realizării de operațiuni impozabile .

Potrivit situației de fapt prezentată și considerentelor reținute la capetele de cerere privind impozitul pe profit, rezultă că în ceea ce privește achiziționarea cuptorului cu microunde, petenta nu a desfășurat activitate economică care să necesite utilizarea acestuia .Mai mult decât atât, organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta a comercializat în perioada 2004-2006, doar băuturi, cafea, țigări, biscuiți și snack-uri (nu a comercializat produse tip fast food) sau alte preparate care necesită încălzirea acestora și nici nu deține licență în acest sens .

În ceea ce privește produsele electrice achiziționate de la SC E SRL București se reține că în factura fiscală, atașată la dosarul cauzei, nu se menționează despre ce anume produse este vorba și nici în contestația formulată nu se specifică acest lucru, și deci nu se poate stabili că aceste produse ar fi fost achiziționate pentru realizarea de operațiuni impozabile .

Referitor la animalele vii achiziționate de la SC D SRL și produsele cosmetice achiziționate de la SC A, pentru care petenta a considerat ca beneficiaza de drept de deducere a TVA, organele de soluționare a contestației retin că acestea nu sunt destinate realizării de operațiuni impozabile in sensul specificului activitatii desfasurate conform obiectului de activitate.

Chiar daca produsele cosmetice au fost inregistrate pe cheltuieli de protocol, petenta nu vine cu nici un argument in acest sens astfel incit sa sustina dreptul de deducere a TVA in cauza.

Având în vedere situația de fapt prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere la TVA în sumă de lei, astfel că susținerile petentei apar ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

5. Privitor la suma de lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată

Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de accesorii reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”, precum și faptului că petenta nu vine cu nici un argument în susținerea contestației la acest capăt de cerere.

În consecință, întrucât potrivit considerentelor prezentate anterior s-a reținut un debit suplimentar în sumă de ... lei, reprezentând TVA, pe cale de consecință se reține că aceasta datorează și accesorii în sumă de lei aferente debitului care le-a generat, urmând ca, contestația să fie respinsă și la acest capăt de cerere.

Asupra contestației formulate de **SC S SRL**, serviciul juridic din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea prin adresa existentă în copie la dosarul cauzei opinează în același sens.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.179 alin.(1) lit.a), art.181 și art.186 alin.1 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 26.09.2005 se :

DECIDE

Art.1 Respingerea contestației formulate de **SC S SRL** ca neântemeiată pentru suma de lei RON reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente .

Art.2 Admiterea in parte a contestației formulate de **SC S SRL** ca întemeiată, pentru suma de ... lei RON reprezentând ... lei impozit pe profit și ... lei accesorii aferente .

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

Organele de inspectie fiscala nu fac insa nici un fel de referire la modul de intocmire al celor doua facturi de aprovizionare si in ce anume consta raspunderea petentei atita timp cit nu rezulta ca exista suspiciunea din partea acestora ca furnizorul si cumparatorul au conlucrat in vederea savirsirii unor contraventii sau infractiuni si nu s-a stabilit acest lucru de catre organele abilitate in acest sens.

In acest sens, organele de solutionare apreciaza ca simpla constatare ca furnizorul nu a desfasurat activitate nu reprezinta un argument suficient astfel incit sa nu se acorde drept de deductibilitate a cheltuielii de aprovizionare cu cele 970 de camere auto13 a petentei.

Astfel organele de inspectie fiscala trebuiau sa administreze si alte mijloacele de proba, asa cum apar stipulate la art. 49 din OG 92/2003 rep. Privind Codul de procedura fiscala, pentru determinarea starii de fapt fiscale a petentei. Spre exemplu referitor la acest aspect petentei nu i s-au solicitat nici un fel de informatii (note explicative) nu s-a analizat intrarea sau nu in patrimoniu, modul de utilizare al bunurilor aprovizionate.

În contestația formulată petenta susține cumpărarea cu bună - credință a bunurilor, astfel încât așa cum apare fundamentată, măsura de neacordare a deductibilității cheltuielii cu marfa aprovizionată în cauză apare nejustificată.

Drept urmare, luând în considerare temeiurile și considerentele legale de mai sus , faptul că organele fiscale nu au justificat îndeajuns măsura de neacordare a deductibilității cheltuielii cu aprovizionarea celor 970 buc. de camere auto în sumă de 5.869 lei, se va face aplicare dispozițiilor art. 186 alin.(3) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală conform căruia:

“ 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. “

Astfel organele de soluționare urmează să se pronunțe în consecință în sensul desființării în parte a Deciziei de impunere nr. 199/07.05.2007 cap. 2 fapt pentru diferența suplimentară pentru impozitul pe profit în sumă de 939 lei .