



DECIZIA nr. .../09.05.2012
privind soluționarea contestației formulată de
..., CIF: ...,
înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. .../06.04.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice ... din cadrul D.G.F.P. ..., cu adresa nr. .../05.04.2012, înregistrată la registratura generală sub nr. .../06.04.2012 cu privire la contestația formulată de ... CIF: ..., cu sediul fiscal în satul ..., comuna ..., județul ..., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ... sub nr. ..., împotriva **Deciziei de impunere ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din 28.02.2012 și Raportului de inspecție fiscală nr. .../28.02.2012**, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../29.03.2012.

Contestația are ca obiect suma de ... lei reprezentând taxă pe valoare adăugată.

Actele administrativ fiscale atacate au fost comunicate societății, prin poștă, la data de 14.03.2012 potrivit confirmării de primire nr. ..., existentă în copie la dosarul cauzei, iar contestația este semnată de administratorul ..., confirmată cu ștampila societății.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, de formulare a contestației, aceasta fiind depusă la registratura generală a DGFP ... la data de 28.03.2012.

Deasemenea, menționăm că împotriva societății nu s-a depus plângere penală.

Totodată, pe considerente de procedură se constată că prin contestația depusă societatea se îndreaptă atât împotriva Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din 28.02.2012 cât și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .../28.02.2012, însă Raportul de inspecție fiscală contestat reprezintă actul administrativ fiscal în care au fost prezentate constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal și a stat la baza emiterii deciziei de impunere.

Referitor la contestația formulată de ... împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .../28.02.2012, se rețin următoarele:

În drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

“ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

(2) Dispozițiile alin. (1) sunt aplicabile și în cazurile în care impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată.

ART. 86

Decizia de impunere

(1) *Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.*

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Economiei și Finanțelor prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului economiei și finanțelor se pot stabili și alte competențe pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 89.

[...]

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată.

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.

ART. 88

Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

[...]

ART. 109

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.

(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;

b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.

(4) Deciziile prevăzute la alin. (3) se comunică în termen de 30 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale” coroborat cu art. 106 din H.G. nr.

1050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

„106.1. *Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.*

106.2. *La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.*

106.3. *Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.*

106.4. *Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”*

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

“ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) *Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.*

(2) *Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.*

(3) *Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.*

[...]

„ ART. 209

Organul competent

(1) *Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:*

a) *structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală;*

(2) *Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”*

Totodată, în situația în care, în Ordinul nr. 2993 din 16 decembrie 2011 privind modificarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 972 din 13 iunie 2006 pentru aprobarea formularului “Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală “ se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere: “5. *Dispoziții finale*

În conformitate cu art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva sumelor din prezenta decizie se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii.

La prezenta decizie de impunere se anexează raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține pagini.

Prezenta decizie reprezintă titlu de creanță.”, având în vedere că în raportul de inspecție fiscală pe care societatea îl contestă au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal și acesta a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiile legale mai sus citate, în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... se va pronunța asupra deciziei de impunere nr. .../28.02.2012, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. .../28.02.2012, numai aceasta fiind titlu de creanță ce devine executoriu, și care produce efecte față de petentă, și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, urmând ca pentru capătul de cerere privind contestația formulată de ... împotriva raportului de inspecție fiscală, contestația să fie respinsă ca inadmisibilă.

În legătură cu contestația formulată de ... împotriva Deciziei de impunere nr. .../28.02.2012 se rețin următoarele:

I. ... contestă Decizia de impunere nr. ... emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice ... prin Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice ..., din următoarele motive:

1. Petenta contestă suma de ... lei, reprezentând TVA aferentă veniturilor estimate, rezultate ca diferență între producția estimată și producția efectiv realizată, deoarece această diferență a apărut din următoarele cauze:

a. În anul 2008 societatea a preluat în arendă terenuri ce nu au fost în circuitul agricol până la acea dată, fapt ce a generat activități suplimentare privind pregătirea terenului, implicit și costuri suplimentare, generând o pierdere de ... lei;

b. Producția rezultată în anul 2009 a fost conform așteptărilor cu mult mai mică decât în condiții normale;

c. În anul 2009 s-au efectuat lucrări suplimentare privind îmbunătățirea calității terenurilor, generând astfel costuri suplimentare ce au dus la înregistrarea unei pierderi de ... lei;

d. În anul 2010 au început să aibă efect costurile suplimentare efectuate în anii 2008 și 2009, realizându-se un profit de ... lei;

e. În anul 2011, cu toate că s-a realizat o producție mai mică decât cea preconizată, datorită investițiilor efectuate s-a realizat un profit de lei;

În susținerea contestației referitoare la suma de ... lei reprezentând TVA aferentă veniturilor estimate, petenta consideră că echipa de control nu a analizat faptele ce au determinat realizarea unei producții efective mai mici decât costurile înregistrate, considerând că societatea nu a vrut să înregistreze toate veniturile realizate.

2. ... contestă suma de ... lei, reprezentând TVA aferentă cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal privind consumul de carburanți realizat de autoturismul din dotare, din următoarele motive:

a. Consumul de carburanți realizat de autoturismul din dotare a fost înregistrat ca urmare a transportului motorinei necesare funcționării utilajelor agricole, utilaje ce au realizat veniturile înregistrate de către firmă;

b. Petenta consideră că abordarea echipei de control nu a fost corectă, precizând că explicația dată de echipa de control cum că TVA-ul autoturismelor mai mici de 3,5 tone este nedeductibilă o consideră neprofesionistă, în raport cu faptul că legat de veniturile realizate trebuiesc luate în considerație cheltuielile ce au stat la baza realizării acestora;

c. În susținerea contestației referitoare la suma de ... lei reprezentând TVA aferentă cheltuielilor nedeductibile fiscal privind consumul de carburanți realizat de autoturismul din dotare, petenta precizează că volumul de activitate a societății nu impune achiziționarea unui vehicul specializat în transportul carburanților, astfel că ar trebui luate în considerație aceste cheltuieli întrucât au stat la baza realizării veniturilor.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../28.02.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../28.02.2012 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice ... din cadrul D.G.F.P. ... au efectuat o inspecție fiscală parțială privind rambursarea taxei pe valoare adăugată, verificarea a cuprins perioada 06.08.2008-31.12.2011 și a avut drept scop soluționarea cu control anticipat a decontului de TVA cu sume negative cu opțiune de rambursare aferente lunii decembrie 2011, prin care societatea solicită la rambursare soldul sumei negative a taxei pe valoare adăugată în sumă de ... lei.

Urmare verificării modului de evidențiere a TVA, a modului de raportare prin deconturi privind TVA în concordanță cu evidența contabilă și evidența fiscală, organele de inspecție fiscală au stabilit obligații suplimentare ale contribuabilului față de bugetul de stat în sumă totală de ... lei, din care ... contestă suma de ... lei.

Suma de ... lei contestată de societate, este compusă din:

-colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă veniturilor estimate, rezultate ca diferență între veniturile înregistrate din scăderea producției în curs de execuție ($711-331=...$ lei) și veniturile înregistrate din realizarea producției ($345-711 = ...$ lei) și implicit valorificarea acesteia (ct. 701 = ... lei, respectiv ct. 4427 = ... lei);

-neacceptarea deducerii taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, aferente cheltuielilor nedeductibile fiscal privind c/v carburanților auto înregistrați necuvenit de societate pe consumurile autoturismului din dotare.

Organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea diferenței de plată, în sumă de ... lei, reprezentând TVA, în conformitate cu prevederile art. 67, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și art. 145¹, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

De reținut și punctul de vedere al organului fiscal emitent al actului administrativ atacat, care, în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. .../05.04.2012, precizează:

-societatea nu a întocmit pe perioada supusă inspecției fiscale documente justificative, așa cum cere Legea contabilității; drept urmare, prin Dispoziția de măsuri nr. .../08.02.2012, i s-a trasat sarcina întocmirii documentației analitice pentru fiecare cultură în parte din care să rezulte costurile de producție, producția în curs de execuție și cea realizată;

-suma de ... lei reprezentând diferență TVA colectată stabilită de control provine din descărcări eronate în contabilitate;

-suma de ... lei reprezintă TVA aferentă cheltuielilor nedeductibile fiscal privind consumul de combustibil realizat de autoturismul din dotare.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă inspecției fiscale, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. ..., prin Compartimentul soluționare contestații este să se pronunțe dacă suma de ... lei reprezentând taxă pe valoare adăugată stabilită suplimentar de plată, este legal datorată de ...

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 28.02.2012 și înregistrat sub nr. ... care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../28.02.2012 contestată în parte de petentă, Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice ... din cadrul D.G.F.P. ..., au stabilit în sarcina ... pentru perioada august 2009- decembrie 2011, obligația suplimentară de plată în sumă ... lei reprezentând taxă pe valoare adăugată, din care societatea a contestat suma de ... lei. Suma de plată de ... lei contestată de petentă a rezultat din stabilirea de către organul de inspecție fiscală a unei diferențe în plus de TVA colectată în sumă de ... lei, față de sumele declarate și înregistrate de societate,

precum și din diminuarea TVA deductibilă înregistrată și declarată de societate cu suma de ... lei.

1. Referitor la estimarea veniturilor în sumă de ... lei în anul 2009 și a TVA în sumă de ... lei

În drept,

- referitor la rolul activ și dreptul de apreciere al organului fiscal, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

Art.6

„Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

Art.7 alin.(2)

„Rolul activ

Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

- referitor la estimarea bazei de impunere, actul normativ anterior menționat stipulează:

Art.67

„(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare.

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

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

Aceste prevederi se coroborează cu reglementările punctelor 65.1 lit.a) și 65.2 din - H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, potrivit cărora:

„65.1 Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:

a) contribuabilul nu depune declarații fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corectă a bazei de impunere;

b) contribuabilul refuză să colaboreze la stabilirea stării de fapt fiscale, inclusiv situațiile în care contribuabilul obstrucționează sau refuză acțiunea de inspecție fiscală;

c) contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală;

d) când au dispărut evidențele contabile și fiscale sau actele justificative privind operațiunile producătoare de venituri și contribuabilul nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora”.

“65.2. Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare prețul de piață al tranzacției sau al bunului impozabil, precum și informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, în lipsa acestora, organul fiscal va avea în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare.”

Având în vedere cele expuse, reținem că organele de inspecție fiscală, îndreptățite să obțină, să examineze și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, au procedat

la estimarea bazei de impunere privind impozitul pe profit și a taxei pe valoarea adăugată prin intermediul datelor și documentelor care au avut relevanță pentru estimare, în speță costul de producție (= valoarea de ieșire din gestiune a producției neterminate în sumă de ... lei) determinând în mod legal o bază de impunere estimată la impozitul pe profit și TVA în sumă de ... lei.

Totodată în soluționarea contestației trebuie să ținem seama și de prevederile Ordinului .M.F.P. nr. 1.752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene (*în vigoare până la data de 29 octombrie 2009 când a fost publicat OMFP nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene*) care precizează:

“7.1. REGULI GENERALE DE EVALUARE

52. - Elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează, în general, pe baza principiului costului de achiziție sau al costului de producție...”

“7.1.1. Evaluarea la data intrării în entitate

53. - (1) La data intrării în entitate, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care se stabilește astfel: [...]

b) la cost de producție - pentru bunurile produse în entitate”;

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

(2) Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al imobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.

(3) În costul de producție poate fi inclusă o proporție rezonabilă din cheltuielile care sunt indirect atribuibile bunului, în măsura în care acestea sunt legate de perioada de producție.”

“ 7.1.4. Evaluarea la data ieșirii din entitate

.....
“61. - La data ieșirii din entitate sau la darea în consum, bunurile se evaluează și se scad din gestiune la valoarea lor de intrare”.

Din analiza raportului de inspecție fiscală a anexei “Venituri”, parte componentă a acestuia și a Notei de fundamentare nr. .../09.03.2012 se reține că ...a înregistrat până la 31.07.2009 producția neterminată în sumă de ... lei iar în luna august 2009 a înregistrat diminuarea stocului de producție neterminată (ieșirea din gestiune) prin articolul contabil 711=331 cu aceeași valoare (... lei), produsele finite realizate (producția recoltată) fiind evaluate la valoarea de doar ... lei, motiv pentru care organul de inspecție fiscală a considerat că diferența în sumă de ... lei reprezintă producție realizată, inclusiv venituri din valorificarea acesteia, neînregistrate în evidențele contabile ale societății astfel că în conformitate cu prevederile OPANAF nr. 3389/2011 utilizând metoda “sursei și cheltuirii fondurilor care constă” în “determinarea veniturilor nein-

cluse de societate în baza de impunere comparativ cu valoarea cheltuielilor înregistrate pe costuri” a majorat baza de impunere la calculul impozitului pe profit cu suma de ... lei.

Totodată se reține că ... prin contestația formulată nu prezintă argumente de fapt și de drept în măsură să modifice rezultatele inspecției fiscale, susținerea că în anul 2008 a preluat în arendă terenuri ce nu au fost în circuitul agricol pentru pregătirea și întreținerea cărora au fost necesare costuri suplimentare nu justifică înregistrarea în contabilitate în anul 2009 a operațiunii de diminuare a veniturilor cu suma de ... lei fără documente justificative, în susținerea contestației, societatea neprezentând fișa culturilor sau alt document legal întocmit prin care să motiveze în fapt și în drept acest capăt de cerere.

În concluzie, corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că valoarea produselor ieșite din gestiune nu poate fi mai mică decât costul producției neterminate realizată până la data de 31.07.2009 și pe cale de consecință a majorat baza de impunere la impozitul pe profit și TVA cu suma de ... lei motiv pentru care contestația pentru acest capăt de cerere urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere în sumă de 6.386 lei.

În fapt, în perioada verificată organele de inspecție fiscală au constatat că pe toată perioada anilor verificați ... a înregistrat în contabilitate în contul de “cheltuieli cu combustibilul “ achizițiile de combustibil necesar autoturismului din dotare și aferent a înregistrat și taxa pe valoarea adăugată deductibilă.

Astfel, organele de inspecție fiscală nu dau drept de deducere taxei pe valoare adăugată în sumă de ... lei, conform anexei “Situția privind influențele aferente TVA deductibilă ”, parte componentă a RIF nr. .../28.02.2012, după cum urmează:

-**în anul 2009, suma de ... lei**, aferentă lunilor: mai – ... lei, iunie – ... lei, iulie – ... lei, august -... lei, septembrie – ... lei, octombrie – ... lei, noiembrie -... lei, decembrie – ... lei;

-**în anul 2010, suma de ... lei**, aferentă lunilor: ianuarie - ... lei, februarie – ... lei, martie - ... lei, aprilie - ... lei, mai - ... lei, iunie - ... lei, iulie - ... lei, august – ... lei, septembrie – ... lei, octombrie - ... lei, noiembrie – ... lei, decembrie – ... ei;

-**în anul 2011, suma de ... lei**, aferentă lunilor: ianuarie - ... lei, februarie – ...lei, martie - ... lei, aprilie - ... lei, mai - ... lei, iunie - ... lei, iulie - ... lei, august – ... lei, septembrie – ... lei, octombrie - ... lei, noiembrie – ...lei, decembrie – ...lei.

În motivarea contestației, petenta susține că neacceptarea deducerii taxei pe valoare adăugată în sumă de ... lei, aferentă achizițiilor de combustibil necesar autoturismului din dotare este neprofesionistă și tendențioasă, întrucât consumul de carburanți realizat de autoturismul din dotare a fost înregistrat ca urmare a transportului de către acesta a motorinei necesare funcționării utilajelor agricole ce au realizat veniturile înregistrate de către firmă.

Totodată, petenta precizează că volumul de activitate al societății nu impune achiziționarea unui vehicul specializat în transportul carburanților, ci mai degrabă a unui autovehicul cu tracțiune integrală ce poate transporta 1000 litri carburant, în condiții de teren greu accesibil autovehiculelor cu tracțiune simplă indiferent de masa acestora.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 145¹ din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare pe perioada supusă inspecției fiscale, care precizează:

“ART. 145¹

Limitări speciale ale dreptului de deducere

(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu

depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

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

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

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

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

[...]

(4) Prevederile prezentului articol se aplică până la data de 31 decembrie 2011 inclusiv.”

Față de aceste prevederi legale se reține că legiuitorul a limitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de combustibil destinat pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare din categoriile menționate la art. 145¹ din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare pe perioada supusă inspecției fiscale.

Susținerea petentei că autoturismul din dotare a fost utilizat pentru transportul motorinei necesare funcționării utilajelor agricole ale societății nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece, după cum am menționat mai sus, legiuitorul a precizat în mod expres excepțiile pentru care se acordă deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de combustibil, ori situația prezentată de petentă nu se încadrează în nici una din excepții.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au constatat că ... nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, aferentă achiziționării de combustibil în perioada 2009, 2010, 2011 destinat utilizării de către autoturismul din dotare, motiv pentru care contestația pentru acest capăt de cerere urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Față de cele reținute și în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, se:

DECIDE

Art. 1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de ... cu sediul fiscal în satul ..., comuna ..., județul ..., împotriva Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din 28.02.2012, pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoare adăugată.

Art. 2. Respingerea ca inadmisibilă a contestației formulate de ... împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .../28.02.2012.

Art. 3. Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie, în condițiile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare celor în drept.

Art. 4. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul ..., în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV,

Red./dact. 4ex