



DECIZIA NR. din .2009

privind modul de soluționare a contestației formulate de **O . V . S** din loc. **Boisoara, jud. Valcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr... din03.2009.**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea, cu adresa nr.... din03.2009 asupra contestației formulate de **O .V.S** din loc.Boisoara, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr... din ...03.2009.

Contestația are ca obiect suma de **...lei**, stabilită prin decizia de impunere nr.... din ...02.2009 și raportul de Inspectie Fiscala nr. ./...11.2008, întocmite de organele de inspecție fiscală, comunicate prin posta la data de ...02.2009, conform confirmării de primire existentă în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- ... lei impozit pe profit ;
- ... lei majorari de întârziere aferente impozitului pe profit ;
- ... lei taxă pe valoarea adăugată .

Contestația este semnată de reprezentantul legal al **O. V. S**, în persoana d-lui P. N. Gh., 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 **O.V .S**, înregistrată la D.G.F.P Valcea sub nr... **din ...03.2009.**

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 privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../...02.2009, Raportul de inspectie fiscala nr.../...11.2008, considerând că sunt nelegale si netemeinice din urmatoarele motive :

Petenta susține că organele de control nu au respectat prevederile art.94, alin 1 din OG 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala referitor la obiectul inspectiei fiscale si considera ca aceasta si-a depășit obiectivele, in sensul ca s-au facut referiri la fapte

săvârșite de dl. G.N. și care în opinia inspecției fiscale ar întruni elementele unei infracțiuni.

De asemenea raportul de inspecție fiscală, în opinia petentei nu respecta condițiile de formă impuse de lege și este întocmit fără respectarea dispozițiilor legale în vigoare, adică Ordinul ANAF nr.1181/23.08.2007, aplicabil din data de 04.09.2007, publicat în MO 611/04.09.2007.

Astfel, la cap.IV- Alte constatari, trebuiau prezentate de către inspecția fiscală doar aspecte legate de conducerea evidenței contabile și nu referiri la pretinse fapte săvârșite de dl.Gh. N., fapte care din punct de vedere al organului de inspecție fiscală ar întruni elementele unei infracțiuni. Acestea trebuiau consemnate într-un proces verbal, distinct doar cu referiri la aceste sesizări .

Referitor la anumite fapte care au fost descrise de inspecția fiscală contestatoarea menționează următoarele :

- În legătură cu semnarea situațiilor financiare pentru anul 2007 de către dl Gh. N. și depuse în luna iunie 2008, petenta susține că acesta avea procură de reprezentare, deși inspecția fiscală susține că nu a existat împuternicit legal .

- În ceea ce privește suma de ... lei evidențiată drept garanție și care este de fapt un venit încasat anticipat prin contul curent, reprezentând chirie conform contract, petenta precizează că această sumă a fost stornată din contul de garanție și înregistrată în contul de venituri anticipate în iulie 2008.

Înregistrarea sa în mod eronat la 31.12.2007 nu a afectat patrimoniul societății, întrucât activul net este diminuat indiferent dacă se înregistrează ca datorie sau ca venit anticipat .

- Referitor la achiziționarea autocamionului marca Roman cu semiremorcă, în valoare de ... lei, fără a intra efectiv în proprietatea obștii până la data controlului, petenta menționează că deși înmatricularea autocamionului nu s-a făcut, din neglijență, pe numele obștii, acesta exista fizic și a fost achitat din sume a căror încasare a fost evidențiată în contabilitatea Obștii, lucru care nu înseamnă că tranzacția nu s-a efectuat și fără să fie denaturat patrimoniul societății.

- Legat de achiziționarea de produse alimentare pe baza facturii fictive nr.../...12.2007 emisă de o societate radiată de la Registrul Comerțului petenta menționează că s-a făcut această achiziție întrucât nu avea cunoștință de faptul că societatea era radiată și nu putea efectua tranzacții. Acest document nu reprezintă un fals, ci eventual un document nul din punct de vedere fiscal, iar faptele nu întrunesc elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală .

- În ceea ce privește sustragerea de la efectuarea verificărilor financiare, fiscale, prin nedeclararea sediilor secundare și declararea inexactă a sediului principal, acest aspect în opinia petentei nu a dus la imposibilitatea efectuării inspecției fiscale, neîntrunind condițiile pentru a fi considerată evaziune fiscală .

Astfel, petenta susține că nu se justifică impozitul pe profit suplimentar, stabilit de inspecția fiscală în sumă de ... lei, majorari de întârziere de ... lei, și TVA suplimentară în sumă de... lei .

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

OBȘTEA V.S este persoana juridică, înscrisă în Registrul asociațiilor și fundațiilor, aflat la grefa Judecătorei Brezoi ca formă asociativă de administrare și exploatare a terenurilor. Codul fiscal al obștii este ...eliberat la data de09.2007.

Activitatea principală este administrarea terenurilor agricole și forestiere cuprinse în vechile table de drepturi ce vor fi actualizate la moștenitorii deținătorilor inițiali, drepturi precum : pășunat, exploatare forestieră, dijmă, antrepriză, cariere de piatră, pescuit, vânatoare și alte activități aprobate de adunarea generală .

Obștea a făcut obiectul unei inspecții fiscale generale, ce a fost inițiată de Poliția Orașului Brezoi în urma solicitării înregistrată la DGFP Valcea sub nr.../...03.2008 și la Activitatea de Inspectie Fiscala sub nr.../....03.2008.

Referitor la sediul Obștei V.S inspectia fiscala a constatat ca aceasta nu functioneaza in locatia Primariei Boisoara, adica la sediul declarat, fiind declarate date de identificare a sediului social care nu permit organului de inspectie fiscala identificarea acestuia.

În vederea inițierii și desfășurării inspecției fiscale începând din data de ...05.2008, au fost transmise mai multe somații către numiții P. Gh. - presedinte si G. N. - împuternicit, la care însa aceștia nu au dat curs.

De asemenea a fost solicitat si sprijinul organelor de cercetare penală, respectiv Poliția orașului Brezoi în sensul prezentării actelor și documentelor contabile ale agentului economic verificat.

Întrucat reprezentanții legali nu au dat curs somațiilor de prezentare la sediul DGFP Valcea, cu actele și documentele obștei, precum și cu explicațiile scrise cerute și data fiind necesitatea finalizării inspecției fiscale s-au analizat actele si documentele avute la dispoziție constatându-se următoarele :

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

Obștea este persoana juridica română plătitoare de impozit pe profit conform art.13 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, întrucât acesta nu a realizat nici o categorie de venituri din cele prevăzute la art.15, alin. 2 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal care sa fie exceptate de la plata impozitului pe profit până la limita de 15.000 EURO, prevăzută de art.15, alin 3 din același act normativ.

Organele de inspecție fiscală au constatat că obștea a încasat de la SC M SRL Sibiu, suma de ... lei, în baza contractului de inchiriere, nr.../...11.2007, ce are ca obiect exploatarea de roci utile pentru construcții pe o suprafață de 10.000 mp de teren aflat in zona Valea Boișoara .

Obștea a prezentat Titlul de proprietate nr.../...08.2007 și adeverința nr.../...11.2007 eliberata de Primaria comunei Boisoara prin care se specifica faptul ca aceasta obște este proprietara terenurilor concesionate.

Acelasi teren inasa face obiectulul unui alt titlu de proprietate , respectiv Titlul de proprietate nr.../...12.2002, și care aparține Obștei Moșnenilor (**obștea mare**).

Cele două obști, respectiv Obștea Moșnenilor B. G (**obștea mare**) si Obștea “ V. S. ” B. - B.- G (**obștea mică**), se află in litigiu pentru Titlul de Proprietate nr.../...08.2007 și pentru care s-a întocmit și dosarul penal cu nr. .../P/2007.

Înregistrarea in contabilitatea obștei mici, a sumei de ... lei încasată de la SC ... SRL Sibiu s-a efectuat astfel :

5121 “ Conturi la bănci in lei” = 411 “ Clienti” ... lei

411 “ Clienți” = 706 “ Venituri din chirii” lei

În luna decembrie 2007 din veniturile înregistrate a ștornat suma de ... lei și a înregistrat-o la creanțe de încasat de la creditorii, lucru care nu corespunde realității astfel :

5121 “ Conturi la banci in lei” = 411 “ Clienti” - lei

5121 “ Conturi la banci in lei” = 46201 “ Creditori “ lei

411 “ Clienți ” = 706 “ Venituri din chirii” - lei

- Organele de inspecție fiscală au constatat că obștea a înregistrat în contabilitate cheltuieli în sumă de lei care nu sunt aferente veniturilor înregistrate, respectiv : benzină și motorină în sumă de ... lei, anvelope în sumă de ... lei, Mavrirol, o substanță ce se folosește în apicultură, în suma de ... lei, rovignieta in suma de ... lei, două sisteme intel în sumă de lei, cheltuieli de protocol în sumă de ... lei și de asemenea a fost

ridicată din casierie suma de ... lei și înregistrată în contul 6588 " Alte cheltuieli de exploatare " fara a fi justificată cu documente.

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil întrucât, de exemplu pe bonurile de carburant nu este trecut mijlocul de transport care a alimentat, în cazul anvelopelor nu exista documente justificative prin care să se justifice utilizarea anvelopelor în interesul firmei, obștea neavând autoturisme în patrimoniu, pentru sistemul intel achiziționat nu s-a făcut dovada modului de utilizare al acestuia.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că au fost efectuate cheltuieli de protocol fără însă a se menționa pe factură ce anume produse au fost achiziționate, iar pentru produsul Mavrirol achiziționat și care se folosește în agricultură, Obștea nu a desfășurat astfel de activitate, deci cheltuielile nu pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil .

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei , în conformitate cu prevederile art.21, alin.4, lit.e și f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Impozitul pe profit stabilit suplimentar de inspectia fiscala este in suma de... lei si este aferent bazei impozabile de ... lei stabilita astfel : ... venituri totale -... lei cheltuieli totale + ... lei cheltuieli nedeductibile.

Pentru neachitarea la termen a debitului suplimentar au fost calculate accesorii in sumă de ... lei în conformitate cu prevederile art.119 și 120 din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală .

2) Taxa pe valoarea adăugată a fost verificată în baza prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, HGR nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, constatandu-se următoarele :

Organele de inspecție fiscală au constatat că la data de 25.04.2008 societatea verificată a depus decontul de TVA pentru trim I 2008 cu sold negativ de TVA de ... lei, care provine în principal din factura nr. VLC ... /02.2008 ce are înscris TVA de ... lei și este aferenta unui imobil, achiziționat de la CONSUMCOOP Brezoi, jud. Valcea.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în această factură este înscris prețul clădirii ca fiind de ... lei plus TVA de ... lei , în total ... lei sume ce au fost înregistrate ca atare în contabilitatea obștei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că la rubrica " date despre cumpărător ", din factura în cauză s-a observat că nu este completat codul de înregistrare fiscală al acestuia, iar în documentul " *Convenție încheiată azi 15.02.2008* " este stabilit prețul clădirii ca fiind lei fără a se specifica dacă acest preț include TVA.

Astfel, inspecția fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art.146, alin (1), lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal stabilind astfel TVA suplimentar în suma de **6.080 lei** aferent bazei de impunere de 32.000 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 reprezentând impozit pe profit, accesorii aferente impozitului pe profit și TVA, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală Vâlcea este legal datorată de **O.V. S. B - G.**

Prin procesul verbal încheiat la data de11.2008, organele de inspecție fiscală au apreciat că societatea a înregistrat în evidența contabilă operațiuni sau cheltuieli ce

nu reflectă realitatea economică cu scopul de a nu se achita ori a diminua impozitul pe profit, respectiv TVA.

Pentru aspectele mai sus menționate, organele de control, au formulat la data de ...01.2009, plângere penală împotriva reprezentantului legal al Obștii V. S. B - apreciindu-se că acestea se încadrează printre faptele prevăzute și sancționate de art.43 din Legea contabilității nr.82/1991 rep., art.9, alin.1, lit.c din legea nr.241/2005 pentru combaterea evaziunii fiscale și art.288, 290 și 291 din Codul penal .

În fapt, pe fond speța supusă soluționării este dacă petenta avea dreptul de a-și include pe cheltuieli și de a deduce TVA aferentă aprovizionărilor efectuate, în condițiile în care documentele utilizate nu pot demonstra proveniența lor legală.

Având în vedere însă că între stabilirea obligațiilor bugetare datorate de petentă în sumă de ... lei din care : ... lei impozit pe profit ; ... lei lei majorări impozit pe profit ;... lei TVA, constatate prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ...11.2008 anexă la decizia de impunere nr... din ...02.2009 și stabilirea caracterului infrațional al faptelor săvârșite de administratorul acesteia, există o interdependență relativă, în sensul că indiferent dacă acestea sunt sancționate sau nu de legea penală, aceasta nu incumbă asupra legalității înregistrării în contabilitate a operațiunilor respective, organele de soluționare apreciază că se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Astfel, art.214 alin.1 lit. a din OG 92/2003, rep. privind Codul de procedură fiscală precizează că :

“Organul de soluționare competent **poate suspenda**, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când :

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele de 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 procedura administrativă “.

Față de cele de mai sus și văzând dispozițiile art.214 alin.1 lit.a din OG 92/2003 rep.la data de 31.07.2007, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea se investește cu soluționarea pe fond a contestației, pe cale administrativă pentru suma contestată de ... lei, ce conține și accesoriile totale aferente prejudiciului pentru care au fost anterior sesizate organele de cercetare penală.

1) Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei

Cauza supusă soluționării este dacă O.V. S. B datorează impozit pe profit în sumă de ... lei aferentă aprovizionării unor bunuri, în condițiile în care acestea au la bază acte care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, iar unele achiziții de bunuri s-au efectuat în scop personal .

În fapt, O. V. S. B a înregistrat în evidența contabilă a lunilor noiembrie și decembrie 2007, cheltuieli în sumă totală de ... lei, respectiv :

- ... lei reprezentând contravaloare motorină și benzină în baza bonurilor fiscale, fără să fie menționat nr.de înmatriculare al autovehiculului ;
- ... lei anvelope pentru autovehicule, fără ca Obștea să aibă în patrimoniul său autoturisme ;
- ... lei Mavrirol, substanță folosită în apicultură, fără ca obștea să desfășoare acest gen de activitate ;
- lei reprezentând contravaloare rovinetă ;

- ... lei reprezentând contravaloare a 2 sisteme intel achiziționate de la firma ALTEX, fără a se face dovada modului de utilizare al acestora, întrucât Obștea nu funcționează la sediul declarat ;

-lei înregistrată în contul 623 "Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate", în baza facturii nr... din ...12.2007, fără ca la rubrica denumirea produselor să fie menționat despre ce anume produse este vorba, respectiv dacă acestea sunt băuturi alcoolice sau produse din tutun .

- lei înregistrată în contul 6588 " Alte cheltuieli de exploatare ", sumă ridicată de Gh. N din contul de CARD nejustificată cu documente legale .

Organele de inspecție fiscală au constatat că obștea nu a realizat venituri care s-ar încadra în prevederile art.15, alin.2 din Legea nr.571/2003, pentru a fi exceptate de la plata impozitului pe profit până la limita de 15.000 EURO, condiție prevăzută la art.15, alin.3, aceasta fiind plătitoare de impozit pe profit potrivit art.13 din Codul fiscal .

Astfel, în bilanțul de verificare încheiat la ...12.2007, Obștea figurează cu venituri totale în sumă de ... lei, din care venituri încasate din chirii de la SC MALIDCOM SRL în sumă de ... lei și cheltuieli din activitatea de exploatare în sumă de ... lei .

Obștea nu a calculat și înregistrat în evidența contabilă impozit pe profit pentru activitatea desfășurată .

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

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

“ (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile :

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

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

Potrivit prevederilor legale invocate 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 .

Analizând constatările efectuate prin raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere, rezultă că petenta a înregistrat cheltuieli cu motorina și benzina, cheltuieli de protocol, și cheltuieli cu sumele ridicate de G. N. din contul de CARD, fără a avea la bază un document justificativ .

Totodată se reține că petenta a efectuat o serie de cheltuieli cu anvelopele și roșnițele, fără ca Obștea să aibă în patrimoniul său autoturisme, cheltuieli cu Mavriol, o substanță folosită în apicultură și cheltuieli cu 2 sisteme intel, fără a se justifica utilitatea acestora, cheltuieli făcute în favoarea membrilor obștii .

În ceea ce privește înregistrarea în evidența contabilă a unor operațiuni economice, art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare, precizează :

“ (1) Orice operațiune economico - financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ .

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz .”

Rezultă așadar că efectuarea de înregistrări în evidența contabilă poate fi efectuată numai în baza unor documente justificative și acestea poartă răspunderea celor care le-au întocmit, vizat și aprobat .

Referitor la operațiunile economice înscrise în documentele justificative și înregistrate în evidența contabilă, Ordinului 1850/14.12.2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, la pct.1 și pct.2 din Normele metodologice de întocmire și utilizare a registrelor și formularelor comune pe economie privind activitatea financiară și contabilă, stipulează :

“ 1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilitii nr. 82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz .

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale :

- denumirea documentului;
- denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;

-menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);

- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;

- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;

- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Documentele provenite din relațiile de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice pot fi înregistrate în contabilitate numai în cazul în care se face dovada intrării în gestiune a bunurilor respective. În cazul în care documentele respective se referă la cheltuieli pentru prestări de servicii efectuate de persoane fizice impuse pe bază de norme de venit, pentru a fi înregistrate în contabilitate, acestea trebuie să aibă la bază contracte sau convenții civile, încheiate în acest scop, și documentul prin care se face dovada plății.”

Ori așa cum s-a reținut anterior, în cazul bonurilor fiscale emise de Petrom SA și anexate în copie la dosarul cauzei, acestea **nu conțin date cu privire la numele cumpărătorului, nr. de înmatriculare al autovehiculelor și deci menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice .**

În ceea ce privește cheltuielile de protocol în sumă de ... lei înregistrate de petentă în baza facturii nr.../...12.2007, anexată în copie la dosarul cauzei, se reține că aceasta la denumirea produselor sau a serviciilor figurează “ produse alimentare “ , fără a se menționa despre ce anume produse este vorba, **respectiv conținutul operațiunii**

economico-financiare, pentru a se putea stabili dacă acestea sunt sau nu produse de protocol .

Referitor la suma de ... lei, reprezentând retrageri de numerar din contul de card, potrivit registrului jurnal încheiat la data de ...12.2007, anexat în copie la dosarul cauzei, se reține că petenta a înregistrat aceste retrageri în contul 6588 " Alte cheltuieli de exploatare "în corespondență cu contul 401 "Furnizori " .

Însă dacă se are în vedere funcționarea *contului 658 "Alte cheltuieli de exploatare"*, așa cum este prevăzută de dispozițiile Ordinului 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, se rețin următoarele :

" Cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor cheltuieli de exploatare.

În debitul contului 658 "Alte cheltuieli de exploatare" se înregistrează :

- cheltuielile efectuate în avans, aferente exercițiului în curs (471);

- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților, datorate sau plătite terților și bugetului (401, 404, 448, 462, 512);

- valoarea donațiilor acordate (301, 302, 303, 345, 371, 381, 512, 531);

- valoarea neamortizată a imobilizărilor necorporale sau corporale, scoase din activ (203, 205, 2071, 208, 211, 212, 213, 214);

- valoarea imobilizărilor în curs, scoase din evidență (231, 233);

- sume în curs de clarificare (473)."

Față de cele de mai sus, se reține că debitarea contului 658 în corespondență cu contul 401 se face numai pentru operațiuni economice privind valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților datorate sau plătite terților și bugetului de stat și nu ridicări de numerar dintr-un cont de card, așa cum a efectuat petenta .

Referitor la cheltuielile nedeductibile înregistrate în evidența contabilă de petentă cu anvelopele, roșnița, Mavriol pentru apicultură, sisteme intel, se reține că petenta nu a putut justifica utilitatea acestor achiziționări, acestea fiind efectuate în scop personal, astfel că în mod corect nu a fost acordat drept de deducere a acestor cheltuieli .

Mai mult decât atât, având în vedere că petenta nu a calculat și înregistrat în evidența contabilă impozit pe profit, deși aceasta a realizat venituri din activitatea de exploatare, se reține că în mod corect a fost majorată baza impozabilă a impozitului pe profit cu suma de ... lei (venituri totale - cheltuieli totale + cheltuieli nedeductibile), astfel că susținerile petentei apar ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

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

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

c) motivele de fapt și de drept;

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

Art .213 alin.1 din același act normativ precizează :

" În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."**

Totodată, conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 519/2005 :

"Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

ÎN CONCLUZIE, având în vedere cele de mai sus, intrucât petenta nu vine cu nici un argument în susținerea contestației privind impozitul pe profit în sumă de ... lei, sumă pe care nu o invocă și nu o motivează în fapt și în drept în contestația așa cum a fost formulată, aceasta apare ca nemotivată și neântemeiată la acest capăt de cerere.

În concluzie, față de cele de mai sus, se reține că aceste operațiuni nu reflectă realitatea, astfel că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei și diferență suplimentară la impozit pe profit în sumă de ... lei .

2)Referitor la accesoriile în sumă de ... lei majorari de întârziere aferente impozitului pe profit, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor retinute anterior în sarcina petentei a fost reținut ca legal datorat impozitul pe profit în sumă de ... lei .

În fapt, prin decizia de impunere nr... din ...02.2009 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 .

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 "accesorium sequitur principale", iar în sarcina petentei s-a stabilit ca legal datorat impozit pe profit în sumă de ... lei, pe cale de consecință rezultă că petenta datorează accesorii în sumă de ...lei aferente impozitului pe profit .

3) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă O. V. S. B datorează taxă pe valoarea adăugată în sumă de ...lei aferentă aprovizionării unei construcții, în condițiile în care aceste operațiuni sunt scutite de TVA, iar factura nu conține toate informațiile cerute de formular .

În fapt, O. V. S. B a înregistrat în evidența contabilă achiziționarea unui imobil de la CONSUMCOOP Brezoi, jud. Vâlcea în baza facturii fiscale nr.VLC .. / .02.2008 în valoare totală de ... lei, din care TVA în sumă de ... lei .

Factura de aprovizionare la rubrica date despre cumpărător, nu are completat codul de înregistrare fiscală al acestuia, iar în documentul *Convenție încheiată la data de ...02.2008*, este stabilit prețul clădirii ca fiind ... lei fără a se specifica dacă acest preț include și TVA .

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

În drept, art.141, alin.2, lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, așa cum este prevăzut la pct.109 din Legea nr.343/2006 pentru modificarea și completarea legii nr.571/2003, operabil de la data de 01.01.2007, precizează următoarele :

“(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă :

f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construit, precum și a oricărui alt teren.[...] “

În ceea ce privește elementele obligatorii pe care trebuie să le cuprindă o factură, art.155, alin.5, lit e din același act normativ, precizează :

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz ;

Referitor la condițiile de exercitare a dreptului de deducere a unui contribuabil, art.146, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, stipulează :

“ Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferent bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) ;[...] ”

Potrivit prevederilor legale precizate anterior, se reține că livrarea de către o persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construit, reprezintă operațiune scutită de taxă pe valoarea adăugată .

Din analiza registrului jurnal și a balanței de verificare încheiate la finele lunii februarie 2008, anexate în copie la dosarul cauzei, rezultă că petenta a achiziționat un imobil în baza facturii fiscale nr.VLC / ...02.2008 în valoare totală de ... lei, înregistrând în evidența contabilă, TVA în sumă de ... lei .

Însă dacă se are în vedere convenția încheiată la data de ...02.2008 între CONSUMCOOP Brezoi, în calitate de vânzător și O. V. S. B. G, în calitate de cumpărător, anexata în copie la dosarul cauzei, rezultă că “ **Prețul convenit în urma negocierilor este de.... lei, contravaloare imobil, magazin mixt situat în sat., com.B, jud.Vâlcea .**”

Față din cele de mai sus, se retine ca nu rezultă că prețul de livrare ar cuprinde TVA sau ar fi preț exclusiv fără TVA .

Referitor la înscrierea în facturile fiscale de TVA pentru operațiunile scutite, în drept, pct.58, alin.1 și pct.40 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevăd următoarele :

“ 58. (1) În sensul art. 150 alin. (3) din Codul fiscal, orice persoană care înscrie în mod eronat taxa într-o factură sau într-un alt document asimilat unei facturi va plăti această taxă la bugetul statului, iar beneficiarul nu va avea dreptul să deducă această taxă dacă operațiunea este scutită fără drept de deducere, fiind aplicabile prevederile pct. 40.

40. Cu excepția celor prevăzute la art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, persoanele impozabile nu pot aplica taxarea pentru operațiunile scutite prevăzute de art. 141 din Codul fiscal. [...] Scutirile se aplică livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii realizate de orice persoană impozabilă. Dacă o persoană impozabilă a facturat în mod eronat cu taxă livrări de bunuri și sau prestări de servicii scutite conform art. 141 din Codul fiscal, este obligat să storneze facturile emise. Beneficiarii unor astfel de operațiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o astfel de operațiune scutită.

Aceștia trebuie să solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxă și emiterea unei noi facturi fără taxă ."

Așa cum se poate vedea din cele de mai sus, se reține că beneficiarii unor astfel de operațiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o operațiune scutită, iar persoana impozabilă care a facturat în mod eronat cu taxă o livrare de bunuri scutită conform art. 141 din Codul fiscal, este obligat să storneze facturile emise, la solicitarea beneficiarului și să emită o nouă factură fără taxă .

Mai mult decât atât, așa cum s-a reținut anterior, factura în cauză nu conține toate informațiile cerute de formular, respectiv codul de identificare al contribuabilului .

Ori dacă se are în vedere prevederile legale cu privire la condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA, se reține că pentru a-și exercita acest drept, **persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) , respectiv codul de înregistrare fiscală .**

Față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației rețin că factura în cauză nu îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului de deducere, iar pe de altă parte livrarea imobilului către petentă reprezintă operațiuni scutite de TVA .

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

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

c) motivele de fapt și de drept;

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

Art .213 alin.1 din același act normativ precizează :

" În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**"

Totodată, conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 519/2005 :

"Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

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

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, se reține că în mod corect nu au acordat drept de deducere a TVA în sumă de ... lei, astfel că susținerile petentei apar ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

În contestația formulată, petenta susține că pentru semnarea situațiilor financiare pentru anul 2007 de către dl G. N și depuse în luna iunie 2008, acesta avea procură de reprezentare, deși inspecția fiscală susține că nu a existat împuternicit legal .

Totodată aceasta susține că suma de ... lei evidențiată drept garanție este de fapt un venit încasat anticipat prin contul curent și reprezintă chirie conform contract, și că această sumă a fost stornată din contul de garanție și înregistrată în contul de venituri anticipate în iulie 2008.

Petenta susține deasemenea că achiziționarea autocamionului marca Roman cu semiremorcă, în valoare de 35.000 lei, fără a intra efectiv în proprietatea obștii până la data controlului, deși înmatricularea autocamionului nu s-a făcut, din neglijență, pe numele obștii, acesta exista fizic și a fost achitat din sume a căror încasare a fost evidențiată în contabilitatea Obștii B. B. G., lucru care nu înseamnă că tranzacția nu s-a efectuat și fără să fie denaturat patrimoniul societății.

Față de susținerile petentei din contestatia așa cum a fost formulată, precizate mai sus, se reține că aceste aspecte au făcut obiectul plângerii penale formulate de Activitatea de Inspecție fiscală Vâlcea, înregistrată sub nr.../...01.2009, asupra căreia urmează să se pronunțe organele de cercetare penală .

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

DECIDE

Respingerea contestatiei formulată de **O.V. S. B. ca** neintemeiată și nemotivată pentru suma de ... **lei Ron lei ron** impozit pe profit, accesorii aferente acestora și taxă pe valoarea adăugată .

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,