



DECIZIA NR. 221 DIN 27.05.2008

Privind solutionarea contestatiei formulata de SC X SRL Bacau impotriva deciziei de impunere nr. ... emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Bacau

Directia generala a finantelor publice a judetului Bacau a primit spre solutionare de la Activitatea de inspectie fiscala Bacau, cu adresa nr...., inregistrata la institutia noastra sub nr...., contestatia formulata de SC X SRL impotriva deciziei de impunere nr.

Suma contestata este ... lei si reprezinta:

- ... lei-taxa pe valoarea adaugata, din care:
 - ... lei-TVA colectata suplimentar aferenta veniturilor estimate din facturierul ... nr....;
 - ... lei-TVA neadmisa la deducere aferenta achizitiei materialelor de constructii;
 - ... lei- TVA neadmisa la deducere aferenta achizitiei unui numar de trei generatoare de la SC Y SRL;
 - ... lei-majorari de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata.
 - ... lei-impozit pe profit, din care :
 - ... lei-impozit pe profit aferent veniturilor estimate din facturierul ... nr....;
 - ... lei- impozit pe profit aferent stabilirii ca nedeductibile a cheltuielilor cu achizitia materialelor de constructii;
 - ... lei- impozit pe profit aferent stabilirii ca nedeductibile a cheltuielilor cu amortizarea generatoarelor achizitionate de la SC Y SRL;
 - ... lei- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.
- Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 alin (1) din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de Procedura Fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia poarta semnatura reprezentantului legal al societatii, domnul..., in calitate de administrator, semnatura acestuia fiind insotita de stampila unitatii.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, petenta contesta partial decizia de impunere nr. ... emisa de Activitatea de inspectie fiscala precum si raportul de inspectie fiscala nr. ... care a stat la baza emiterii acestei decizii, catalogand constatările din aceste documente ca fiind netemeinice si nelegale din urmatoarele considerente:

1. Referitor la estimarea bazei de impunere cu privire la presupusele venituri care ar fi fost inscrise in facturierul ... nr...., nefolosit de societate, luand in considerare ca si mijloc de proba facturierul cu seria ... de la numarul ... la numarul ..., petenta arata ca facturierul ... nr.... a fost pierdut el nefigurand printre documentele predate actualului administrator de catre fostul administrator, ..., prin intermediul procesului verbal prezentat si organelor de control.

Cu toate ca organele de control au avut la indemana bilantul contabil aferent anului 2004 si cu toate ca aceleasi organe de control au considerat ca facturierul pierdut nu putea fi folosit decat pana la 31.12.2004, in mod nelegal s-a acordat forta probanta pentru estimarea bazei de impunere facturierului seria ... de la numarul ... la numarul ..., ignorandu-se total continutul bilantului contabil aferent anului 2004. Astfel, petenta considera ca acest din urma document este singurul act care poate fi folosit in speta pentru estimarea bazei de impozitare, cu atat mai mult cu cat organele de control nu au contestat in nici un fel continutul sau.

2. Referitor la considerarea ca nedeductibile a cheltuielilor efectuate cu achizitia de materiale de constructii pentru obiectivul „...” pe motiv ca nu a putut fi prezentata autorizatia de constructie pentru efectuarea lucrarilor in discutie, petenta arata ca dispozitiile art. 145 al codului fiscal privind deductibilitatea TVA conditioneaza dreptul de deducere doar de imprejurarea ca taxa a carei deductibilitate este invocata de agentul economic sa fie aferenta produselor si serviciilor efectuate in folosul operatiunilor taxabile din punctul de vedere al TVA. Deasemenea, este impusa de catre legiuitor conditia ca taxa in discutie sa fie prevazuta pe facturi care cuprind informatiile prevazute de art. 155, alin.(8) din Legea nr. 571/2003. Codul fiscal nu face nici un fel de referire la completarea dispozitiilor art. 146 cu cele ale Legii 50/1991 sau la necesitatea inglobarii valorice a acestei taxe in bunuri sau servicii care sa devina proprietatea contribuabilului.

Astfel, petenta arata ca sunt irelevante si nepertinente scopului inspectiei fiscale de a stabili deductibilitatea acestei taxe, dispozitiile Legii nr. 50/1991, lege care stabileste regulile de natura administrativa care trebuie respectate in cazul edificarii anumitor constructii. In acest sens, se invedereaza faptul ca aceasta lege stabileste la art. 26-27 faptele care constituie contraventii in domeniul edificarii sau desfiintarii unei constructii si persoanele care pot in mod legal sa constate incalcarea regulilor dictate in acest domeniu. Printre aceste persoane, legea nu include organele de control ale ministerului finantelor.

3.Referitor la considerarea ca nedeductibile a cheltuielilor cu achizitionarea si amortizarea unui numar de trei generatoare cumparate de la SC Y SRL, petenta arata ca argumentele legale invocate de organele de control nu au nici o legatura cu motivele de fapt indicate pentru luarea acestei decizii, ceea ce face ca aceasta masura sa fie nelegala.

II.Controlul fiscal concretizat in raportul de inspectie fiscala nr. ... a avut ca obiectiv verificarea fiscala generala in vederea solutionarii adresei MEF-ANAF-Garda Financiara Bacau nr...., inregistrata la DGFP Bacau sub nr.... si la AFP Bacau sub nr...., prin care s-a solicitat stabilirea obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat de catre SC X SRL ca urmare a unor aspecte constatate referitor la sume incasate in avans de la clienti fara a se calcula si evidentia TVA aferenta.

La capitolul **III Constatari fiscale, pct.1. Taxa pe valoarea adaugata**, organul de inspectie fiscala a stabilit urmatoarele vis-a-vis de aspectele constatate de petenta:

Perioada verificata a fost 01.01.2003-31.12.2007.

Pentru perioada 01.01.2003-31.05.2005, in deconturile trimestriale de TVA depuse la organul fiscal teritorial societatea nu a in scris operatiuni impozabile, TVA colectata sau deductibila.

Pentru perioada 01.06.2005-31.12.2007, din verificarea documentelor prezentate la control au rezultat urmatoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adaugata deductibila

In perioada 01.06.2005-31.12.2007, societatea a inregistrat in evidenta contabila TVA deductibila in suma totala de ... lei.

Din verificarea realitatii datelor din deconturile depuse la AFP Bacau in corelatie cu sumele inregistrate in evidenta contabila s-a constatat ca societatea a declarat o TVA deductibila in suma de ... lei fata de ... lei inregistrata in contabilitate cu o diferenta in plus de ... lei.

Din verificarea documentelor puse la dispozitie precum si pe baza informatiilor furnizate de administratorul societatii, la control s-a stabilit TVA

deductibila in suma de ... lei fata de suma de ... lei declarata de societate, rezultand astfel o diferenta de ... lei, reprezentand TVA nedeductibila.

Din totalul diferentei de ... lei, suma pe care o contesta petenta este ... lei, si reprezinta:

-... lei-TVA nedeductibila inregistrata in facturi de achizitii materiale de constructii necesare lucrarilor de constructii (pentru obiectivele ..., padocuri statie sortare si constructii speciale statie sortare) si pentru care societatea nu a prezentat organului de inspectie fiscala Autorizatiile de constructie. Astfel, prin coroborarea prevederilor art. 1, alin.1 di Legea nr. 50/1991 cu cele ale art. 146, alin.1, lit.a din Legea 571/2003, organul de inspectie fiscala nu a dat drept de deducere acestei sume. In acest sens a fost luata nota explicativa administratorului..., conform art. 94, alin.(3), lit. c) din OG nr. 92/2003, republicata, din care rezulta ca:”nu a fost obtinuta autorizatie de constructie intrucat nu au fost solutionate actele de proprietate ale terenului.”

-... lei- TVA nedeductibila aferenta achizitiilor de bunuri (generatoare) de la SC Y SRL pentru care administratorul SC Y SRL nu a putut justifica provenienta mijloacelor fixe achizitionate conform prevederilor art. 146, alin.(1), lit.a) si art. 155, alin.(5) din Legea nr. 571/2003, art. 6, alin.(1) din Legea nr. 82/1991, coroborat cu Decizia nr. 5/2007 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie.

„Taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA.”

Astfel, in baza prevederilor art. 97, alin.(1), lit. b) din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, organele de inspectie fiscala au efectuat o verificare incrucisata la SC Y SRL Bacau cu privire la relatiile comerciale dintre cele doua societati.

Din procesul verbal de control incheiat la SC Y SRL si inregistrat la AFP Bacau sub nr. ... s-au retinut urmatoarele:

-in luna ianuarie 2007, SC Y SRL a inregistrat in evidenta contabila achizitii de mijloace fixe si obiecte de inventar pe baza urmatoarelor borderouri de achizitii:

Data si nr. B.A.	Date identificare producator	Produs achizitionat	Cantitate	Pret unitar	Val. totala
1/11.01.07	...	Generator curent 38 KW		...	
		Generator curent 12 KW	
4/21.02.07	...	Generator	

		curent KW	125			
--	--	--------------	-----	--	--	--

In temeiul art. 60-61 din OG nr. 92/2003 in vederea determinarii starii de fapt fiscale a contribuabilului pe baza mijloacelor probante, conf. Art. 49, art. 64 si 65 din acelasi act normativ organele de inspectie fiscala au solicitat informatii suplimentare din care au rezultat urmatoarele:

-numitul ... a participat in luna ianuarie 2007 la o licitatie pentru a cumpara un generator defect. In aceeasi zi, castigand licitatia, a achizitionat acest generator.

-ulterior, generatorul a fost vandut catre o persoana fizica din Bacau cu suma de ... lei, fiind intocmita cu persoana fizica o chitanta de mana.

-nu a fost intocmit borderou de achizitii si nici nu au fost semnate astfel de documente, pe borderourile de achizitii prezentate de organele de politie existand alta semnatura.

Conform adresei nr.... a Inspectoratului Judetean de Politie Bacau-Postul de Politie al comunei Poduri referitoare la persoana fizica..., precum si din declaratia acestuia data organelor de politie, a rezultat ca:

-numitul ... nu a livrat aceste generatoare(Generator curent 38 KW, Generator curent 12 KW) respectiv obiecte de inventar catre SC Y SRL Bacau.

-borderourile sunt completate cu numele..., numele corect al numitului fiind..., cu datele de identificare mentionate pe borderoul de achizitii.

-pe borderourile de achizitii prezentate de organele de politie exista alta semnatura.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata.

Pentru perioada 01.01.2003-01.06.2005 societatea a avut alt administrator si nu a desfasurat activitate.

In perioada 15.06.2005-31.12.2007, societatea a desfasurat activitate de „Extractia pietrisului si nisipului”, cod CAEN-1421 si a inregistrat venituri impozabile in suma de 4.267.131 lei.

Din verificarea realitatii datelor din deconturile de TVA s-a constatat ca societatea a declarat o TVA colectata in suma de ... lei, suma inregistrata si in contabilitatea agentului economic.

Desi conform datelor inscise in deconturile de TVA si bilanturilor depuse pentru perioada 2003-2004 si 01.01.2005-31.05.2005 nu sunt evidentiata venituri si TVA colectata, conform centralizatorului documentelor tipizate achizitionate de la DGFP-Bacau cat si informatiilor preluate de pe site-ul oficial

al Companiei Nationale Imprimeria Romana s-a constatat ca SC X SRL Bacau a achizitionat formulare cu regim special dupa cum urmeaza:

-aviziere de insotire a marfii seria ...de la nr. ...la nr. ... achizitionat de la DGFP Bacau cu factura fiscala seria ... nr. ...;

-chitantier fiscal seria ... de la nr. ...la nr. ...achizitionat de la SC Z SRL Bucuresti cu factura...;

-facturier fiscal seria ... de la nr. ... la nr. ... achizitionat de la DGFP Bacau cu factura fiscala seria ... nr. ...;

-chitantier fiscal seria ... de la nr. ...la nr. ... achizitionat de la DGFP Bacau cu factura fiscala seria ... nr. ...;

-facturier fiscal seria ... de la nr. ... la nr. ... achizitionat de la SC Z SRL Bucuresti cu factura...;

Facturierele sus mentionate nu au putut fi prezentate organului de inspectie fiscala, motiv pentru care in conformitate cu prevederile art. 67, alin(1) din OG nr. 92/2003organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea bazei de impunere, aceasta constand in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

Neprezentarea la control a facturierului seria ... nr...., achizitionat in data de 08.02.2005 conduce la determinarea de catre organul de inspectie fiscala a marimii bazei de impunere prin estimare.

Avand in vedere faptul ca facturierul fiscal seria ... de la nr. ...la nr. ... achizitionat de DGFP Bacau cu factura fiscala seria ... nr.... putea fi folosit numai pana la data de 31.12.2004, in conformitate cu art. 6 din OMFP nr.1849/2003, organul de inspectie fiscala a considerat ca facturierul seria ... de la nr.... la nr.... achizitionat in data de 08.02.2005 ce putea fi utilizat pe parcursul anului 2005 constituie mijloc de proba la stabilirea bazei de impunere.

Estimarea bazei de impunere s-a realizat prin compararea veniturilor obtinute de SC X SRL Bacau in anul 2005, din perioada in care societatea a fost preluata de noul administrator.... Astfel, conform datelor din evidenta contabila la data de 31.12.2005 societatea a inregistrat venituri totale in suma de ... lei care sunt aferente unui numar de 11 facturi fiscale emise in perioada 30.06.2005-31.12.2005, pentru care s-a estimat o medie a veniturilor pentru fiecare factura in suma de ... lei reprezentand medie venit baza impozabila.

Acestor venituri li s-a aplicat cota de 19%, rezultand o TVA in suma de ... lei reprezentand TVA colectata stabilita suplimentar in timpul inspectiei fiscale.

In baza prevederilor art. 114-115, respectiv 119-120 din OG nr. 92/2003 si in contextul prevederilor art. 156 si 157, alin.(1) din Legea nr. 571/2003, pentru suma stabilita suplimentar, au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... lei din care petenta contesta suma de ... lei.

La capitolul **III Constatari fiscale, pct.2. Impozitul pe profit**, organul de inspectie fiscala a stabilit urmatoarele vis-a-vis de aspectele constatate de petenta:

Perioada verificata a fost 01.01.2003-31.09.2007.

In perioada 01.01.2003-31.05.2005, societatea nu a desfasurat activitate si nu a inregistrat venituri impozabile si impozit pe profit asa cum rezulta din balantele de verificare si bilanturile contabile existente la dosarul fiscal al contribuabilului de la AFP Bacau.

Pentru perioada 01.06.2005-31.05.2006, SC X SRL Bacau, a inregistrat venituri din vanzarea balastului, nisipurilor si pietrisului , venituri obtinute din lucrari executate si servicii prestate.

Pentru perioada 01.06.2006-30.09.2007, SC X SRL Bacau, a inregistrat venituri din "Extractia pietrisului si nisipului", din activitatea de transport efectuate cu mijloace proprii.

Conform datelor din evidenta contabila la data de 31.12.2005, societatea a inregistrat venituri totale in suma de ... lei si cheltuieli totale(inclusiv impozitul pe profit) in suma de ... lei, rezultand un profit net in suma de ... lei.

Conform declaratiei 101-privind impozitul pe profit inregistrata la AFP Bacau sub nr...., la data de 31.12.2005, societatea a inregistrat un profit contabil de ... lei, profit impozabil-... lei si un impozit pe profit de ... lei.

Din verificarea efectuata de organele de inspectie fiscala privind modul de determinare a profitului impozabil, evidentiere si virare a impozitului pe profit au rezultat venituri suplimentare in suma de **... lei**, contestate de petenta care au urmatoarea sursa de provenienta:

Desi conform datelor inscrise in bilanturile contabile depuse pentru perioada 2003-2004 si 01.01.2005-31.05.2005 nu sunt evidentiuate venituri, conform centralizatorului documentelor tipizate achizitionate de la DGFP-Bacau cat si informatiilor preluate de pe site-ul oficial al Companiei Nationale Imprimeria Romana s-a constatat ca SC X SRL Bacau a achizitionat formulare cu regim special dupa cum urmeaza:

-facturier fiscal seria ... de la nr. ... la nr. ... achizitionat de la DGFP Bacau cu factura fiscala seria ... nr. ..., fara mentionarea delegatului;

-facturier fiscal seria ... de la nr. ... la nr. ... achizitionat de la SC Z SRL Bucuresti cu factura ... delegat ... - buletin XC...;

Facturierele sus mentionate nu au putut fi prezentate organului de inspectie fiscala, motiv pentru care in conformitate cu prevederile art. 67, alin(1) din OG nr. 92/2003organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea bazei de impunere, aceasta constand in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

Neprezentarea la control a facturierului seria ... nr...., achizitionat in data de 08.02.2005 conduce la determinarea de catre organul de inspectie fiscala a marimii bazei de impunere prin estimare.

Avand in vedere faptul ca facturierul fiscal seria ... de la nr. ... la nr. ... achizitionat de DGFP Bacau cu factura fiscala seria ... nr.... putea fi folosit numai pana la data de 31.12.2004, in conformitate cu art. 6 din OMFP nr.1849/2003, organul de inspectie fiscala a considerat ca facturierul seria ... de la nr.... la nr.... achizitionat in data de 08.02.2005 ce putea fi utilizat pe parcursul anului 2005 constituie mijloc de proba la stabilirea bazei de impunere.

Estimarea bazei de impunere s-a realizat prin compararea veniturilor obtinute de SC X SRL Bacau in anul 2005, din perioada in care societatea a fost preluata de noul administrator.... Astfel, conform datelor din evidenta contabila la data de 31.12.2005 societatea a inregistrat venituri totale in suma de ... lei care sunt aferente unui numar de 11 facturi fiscale emise in perioada 30.06.2005-31.12.2005, pentru care s-a estimat o medie a veniturilor pentru fiecare factura in suma de ... lei reprezentand medie venit baza impozabila.

Ca urmare, pentru facturierul seria ... de la nr.... la nr.... neprezentat organului de inspectie fiscala, s-au estimat venituri impozabile in suma de ... **lei(...*50)**, carora le corespunde un impozit pe profit suplimentar in suma de **... lei.**

Conform datelor din evidenta contabila la data de 30.09.2007, societatea a inregistrat venituri totale in suma de ... lei si cheltuieli totale in suma de ... lei rezultand un profit in suma de ... lei.

Conform declaratiei 101-privind impozitul pe profit la data de 30.09.2007, societatea a inregistrat un profit contabil de ... lei, impozit pe profit constituit ... lei si impozit pe profit declarat -... lei.

Din verificarea efectuata de organele de inspectie fiscala privind modul de determinare a profitului impozabil, evidentiere si virare a impozitului pe profit au rezultat cheltuieli nedeductibile fiscal contestate de petenta in suma de ... lei care reprezinta:

-... **lei**- cheltuieli materiale inscrise in facturile de achizitii materiale de constructii necesare lucrarilor de constructii (pentru obiectivele ..., padocuri statie sortare si constructii speciale statie sortare) si pentru care societatea nu a prezentat organului de inspectie fiscala autorizatiile de constructie. Pornind de la prevederile art. 1, alin.(1) din Legea nr. 50/1991, conform carora executarea lucrarilor de constructie nu este permisa decat pe baza unei autorizatii de constructie, organul de inspectie fiscala a apreciat ca cheltuielile cu materialele de constructie in suma de ... lei sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal conform art. 21, alin.(1) din Legea nr. 571/2003. In nota explicativa data de

administratorul societatii, acesrta arata ca nu a fost obtinuta autorizatia de constructie intrucat nu au fost solutionate actele de proprietate ale terenului.

-... lei- reprezinta cheltuieli cu amortizarea unui numar de trei generatoare achizitionate de la SC Y SRL pentru care administratorul societatii Y SRL nu a putut justifica provenienta bunurilor in conformitatea cu prevederile art. 21, alin.(4), lit. f) din Legea nr. 571/2003, art. 6, alin.(1) din Legea nr. 82/1991, coroborat cu Decizia nr. 5/2007 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie.

In baza prevederilor art. 114-115, respectiv 119-120 din OG nr. 92/2003 si in contextul prevederilor art. 156 si 157, alin.(1) din Legea nr. 571/2003, pentru suma stabilita suplimentar, au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... lei din care petenta contesta suma de ... lei.

Masurile stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr. ..., au fost impuse prin decizia de impunere nr.

III. Luand in considerare sustinerile petentei, constatarile organului de inspectie fiscala precum si actele normative aplicabile spetei in cauza retinem:

Controlul a avut ca obiectiv verificarea fiscala generala in vederea solutionarii adresei MEF – ANAF - Garda Financiara Bacau nr...., inregistrata la DGFP Bacau sub nr. ... si la AFP Bacau sub nr...., prin care s-a solicitat stabilirea obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat de catre SC X SRL ca urmare a unor aspecte constatate, respectiv sume incasate in avans de la clienti fara a se calcula si evidentia TVA aferenta.

SC X SRL are sediul social declarat, incepand cu 07.06.2005 in Bacau, str...., nr...., sc...., ap...., conform actului aditional nr...., inregistrat la ORC Bacau prin Certificatul de inregistrare mentiuni nr...., este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. J/04/..., are cod unic de inregistrare..., atribut fiscal RO incepand cu data de 01.12.1998, si are ca obiect principal de activitate –„lucrari de vopsitorie, zugraveli si montari de geamuri”, cod CAEN ... si „extractia pietrisului si nisipului”, cod CAEN....

Prin actul aditional nr...., inregistrat la ORC Bacau prin Certificatul de inregistrare mentiuni nr. ... a fost cooptat in asociere..., si s-a retras din asociere si administrare ... care a cesionat cele 20 parti sociale asociatului unic....

1.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod legal SC X SRL datoreaza bugetului de stat suma de .. RON din care:... lei-taxa pe valoarea adaugata si ... lei-majorari de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata.

Perioada verificata a fost 01.01.2003-31.12.2007.

In fapt,

prin contestatia formulata, petenta arata ca nu datoreaza bugetului de stat suma de ... lei-taxa pe valoarea adaugata de plata si ... lei-majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, motivat de faptul ca:

-facturierul ... nr.... a fost pierdut el nefigurand printre documentele predate actualului administrator de catre fostul administrator, ..., prin intermediul procesului verbal prezentat si organelor de control. In aceste conditii, in mod nelegal s-a acordat forta probanta pentru estimarea bazei de impunere facturierului seria ... de la numarul ...la numarul ..., ignorandu-se total continutul bilantului contabil aferent anului 2004.

-dispozitiile art. 145 al codului fiscal privind deductibilitatea TVA conditioneaza dreptul de deducere doar de imprejurarea ca taxa a carei deductibilitate este invocata de agentul economic sa fie aferenta produselor si serviciilor efectuate in folosul operatiunilor taxabile din punctul de vedere al TVA, codul fiscal nefacand nici un fel de referire la completarea dispozitiilor art.146 cu cele ale Legii 50/1991 sau la necesitatea inglobarii valorice a acestei taxe in bunuri sau servicii care sa devina proprietatea contribuabilului.

-argumentele legale invocate de organele de control referitor la considerarea ca nedeductibile a cheltuielilor cu achizitionarea si amortizarea unui numar de trei generatoare cumparate de la SC Y SRL, nu au nici o legetura cu motivele de fapt indicate pentru luarea acestei decizii, ceea ce face ca aceasta masura sa fie nelegala

In drept,

pornind de la constatările cuprinse in raportul de inspectie fiscala si avand in vedere sustinerile petentei, constatam urmatoarele:

Taxa pe valoarea adaugata contestata de petenta are trei surse de provenienta:

-... lei-TVA nedeductibila inscrisa in facturi de achizitii materiale de constructii necesare lucrarilor de constructii;

-... lei- TVA nedeductibila aferenta achizitiilor de bunuri (generatoare) de la SC Y SRL pentru care administratorul SC Y SRL nu a putut justifica provenienta mijloacelor fixe achizitionate;

-... lei- TVA colectata aferente veniturilor estimate din facturierul seria ... de la nr.... la nr.... achizitionat in data de 08.02.2005 ce putea fi utilizat pe parcursul anului 2005 constituie mijloc de proba la stabilirea bazei de impunere.

Referitor la suma de ... lei reprezentand TVA inscrisa in facturi de achizitii materiale de constructii necesare lucrarilor de constructii

Aceasta suma reprezinta TVA inscrisa in facturi de achizitii materiale de constructii necesare lucrarilor de constructii (pentru obiectivele ..., padocuri statie sortare si constructii speciale statie sortare).

In vederea stabilirii realitatii datelor inscrise in facturile de achizitii si analizei deductibilitatii TVA, organul de inspectie fiscala a solicitat petentei Autorizatiile de constructie.

Intrucat reprezentantul societatii nu a prezentat organului de inspectie fiscala Autorizatiile de constructie, in conformitate cu prevederile art. 94, alin.(3), lit. c) din OG nr. 92/2003, republicata, a fost solicitata nota explicativa administratorului ... din care rezulta ca:”nu a fost obtinuta autorizatie de constructie intrucat nu au fost solutionate actele de proprietate ale terenului.”

Art. 1 din Legea nr. 50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii, prevede:

„(1) Executarea lucrarilor de constructii este permisa numai pe baza unei autorizatii de construire sau de desfiintare. Autorizatia de construire sau de desfiintare se emite la solicitarea detinatorului titlului de proprietate asupra unui imobil - teren si/sau constructii - ori a altui act care confera dreptul de construire sau de desfiintare, in conditiile prezentei legi.”

Nerespectarea prevederilor art. 1, alin.(1) din Legea nr. 50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii, conduce la concluzia ca societatea nu poate demonstra ca achizitiile de materiale de constructii sunt destinate realizarii operatiunilor taxabile, fiind incalcate astfel prevederile art. 145, alin.(2), lit.a si 146, alin.(1), lit.a) din Legea nr. 571/2003, republicata:

„(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;”

Referitor la afirmatia petentei in sensul ca, legea nr. 571/2003 nu face nici un fel de referire la completarea dispozitiilor art.146 cu cele ale Legii 50/1991 sau la necesitatea inglobarii valorice a acestei taxe in bunuri sau servicii care sa devina proprietatea contribuabilului, precizam ca aceasta afirmatie nu are sustinere legala.In acest sens, pct. 59, alin.(3) din HG nr. 44/2004, prevede:

“in cazul livrarii de bunuri imobile, respectiv data la care se emite factura fiscala, este considerata data la care toate informatiile impuse de lege sunt indeplinite pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator...”

Astfel, prin coroborarea prevederilor actelor normative mai susu citate, in mod legal organul de inspectie fiscala nu a dat drept de deducere taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

Referitor la suma de ... lei reprezentand TVA aferenta achizitiilor de bunuri (generatoare) de la SC Y SRL pentru care administratorul SC Y SRL nu a putut justifica provenienta mijloacelor fixe achizitionate

Aceasta suma reprezinta TVA inscrisa in facturi de achizitii generatoare de la SC Y SRL.

Deasemenea, in vederea stabilirii realitatii datelor inscrise in facturile de achizitii si analizei deductibilitatii TVA, organul de inspectie fiscala a efectuat o verificare incrucisata la SC Y SRL Bacau cu privire la relatiile comerciale dintre cele doua societati.

Din procesul verbal de control incheiat la SC Y SRL si inregistrat la AFP Bacau sub nr. ... s-au retinut urmatoarele:

-in luna ianuarie 2007, SC Y SRL a inregistrat in evidenta contabila achizitii de mijloace fixe si obiecte de inventar pe baza urmatoarelor borderouri de achizitii:

- 1/11.01.07- ... - Generator curent 38 KW -... lei
- Generator curent 12 KW -... lei
- 4/21.02.07- ... - Generator curent 125 KW -... lei

In temeiul art. 60-61 din OG nr. 92/2003 in vederea determinarii starii de fapt fiscale a contribuabilului pe baza mijloacelor probante, conf. Art. 49, art. 64 si 65 din acelasi act normativ organele de inspectie fiscala au solicitat informatii suplimentare din care au rezultat urmatoarele:

Conform adresei ... a Inspectoratului Judetean de Politie Harghita privind persoana fizica ... si a declaratiei data de acesta organelor de politie, au rezultat urmatoarele:

-numitul ... a participat in luna ianuarie 2007 la o licitatie pentru a cumpara un generator defect. In aceeasi zi, castigand licitatia, a achizitionat acest generator.

-ulterior, generatorul a fost vandut catre o persoana fizica din Bacau cu suma de ... lei, fiind intocmita cu persoana fizica o chitanta de mana.

-nu a fost intocmit borderou de achizitii si nici nu au fost semnate astfel de documente, pe borderourile de achizitii prezentate de organele de politie existand alta semnatura.

Conform adresei nr. ...a Inspectoratului Judetean de Politie Bacau-Postul de Politie al comunei Poduri referitoare la persoana fizica..., precum si din declaratia acestuia data organelor de politie, a rezultat ca:

-numitul ... nu a livrat aceste generatoare(Generator curent 38 KW, Generator curent 12 KW) respectiv obiecte de inventar catre SC Y SRL Bacau.

-borderourile sunt completate cu numele..., numele corect al numitului fiind..., cu datele de identificare mentionate pe borderoul de achizitii.

-pe borderourile de achizitii prezentate de organele de politie exista alta semnatura.

Avand in vedere situatia mai sus prezentata, se constata ca SC Y SRL nu a putut justifica provenienta mijloacelor fixe achizitionate.

In aceste conditii se constata faptul ca relatiile comerciale intre SC X SRL si SC Y SRL au fost derulate fara a fi respectate prevederile art 6 alin. (1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, unde se precizeaza:

“(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

(2)Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz.”

In consecinta, in mod legal organul de inspectie fiscala a constatat neincadrarea acestor achizitii in cuprinsul prevederilor art.146, alin.(1) din Legea nr. 571/2003, republicata:

„(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);”

Coroborand prevederile actelor normative mai sus citate cu cele ale Deciziei nr.5/2007 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie, conform carora:

„Taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA.”,

in mod legal organul de inspectie fiscala nu a dat drept de deducere taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

Referitor la suma de ... lei reprezentand TVA colectata aferenta veniturilor estimate din facturierul seria ... de la nr.... la nr. ...

Desi conform datelor inscrise in deconturile de TVA si bilanturilor depuse pentru perioada 2003-2004 si 01.01.2005-31.05.2005 nu sunt evidentiata venituri si TVA colectata, conform centralizatorului documentelor tipizate achizitionate de la DGFP-Bacau cat si informatiilor preluate de pe site-ul oficial al Companiei Nationale Imprimeria Romana s-a constatat ca SC X SRL Bacau a achizitionat formulare cu regim special dupa cum urmeaza:

-aviziere de insotire a marfii seria ...de la nr. ...la nr. ... achizitionat de la DGFP Bacau cu factura fiscala seria ... nr. ...;

-chitanti fiscal seria ... de la nr. ... la nr. ... achizitionat de la SC Z SRL Bucuresti cu factura...;

-facturier fiscal seria ... de la nr. ... la nr. ... achizitionat de la DGFP Bacau cu factura fiscala seria ... nr. ...;

-chitanti fiscal seria ... de la nr. ... la nr. ... achizitionat de la DGFP Bacau cu factura fiscala seria ... nr. ...;

-facturier fiscal seria ... de la nr. ... la nr. ... achizitionat de la SC Z SRL Bucuresti cu factura...;

Facturierele sus mentionate nu au putut fi prezentate organului de inspectie fiscala.

Avand in vedere faptul ca facturierul fiscal seria ... de la nr. ... la nr. ... achizitionat de DGFP Bacau cu factura fiscala seria ... nr.... putea fi folosit numai pana la data de 31.12.2004, in conformitate cu art. 6 din OMFP nr.1849/2003, organul de inspectie fiscala nu a procedat la estimarea veniturilor aferente acestui facturier.

Art. 6 din OMFP nr.1849/2003 privind personalizarea formularelor tipizate cu regim special, comune pe economie, prevede:

„Formularele tipizate cu regim special, comune pe economie, executate fara personalizarea datelor emitentului prin pretiparire, achizitionate pana la data de 1 iulie 2004 de utilizatorii finali, persoane fizice si juridice, raman valabile pana la data de 31 decembrie 2004.”

In ceea ce priveste facturierul seria ... de la nr.... la nr.... achizitionat in data de 08.02.2005 ce putea fi utilizat pe parcursul anului 2005, organul de inspectie fiscala a stabilit ca acesta constituie mijloc de proba la stabilirea bazei de impunere.

In consecinta, in conformitate cu prevederile art. 67, alin(1) din OG nr. 92/2003 organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea bazei de impunere, aceasta constand in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

„Estimarea bazei de impunere

(1) Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze. In acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.”

Estimarea bazei de impunere s-a realizat prin compararea veniturilor obtinute de SC X SRL Bacau in anul 2005, din perioada in care societatea a fost preluata de noul administrator.... Astfel, conform datelor din evidenta contabila la data de 31.12.2005 societatea a inregistrat venituri totale in suma de ... lei care sunt aferente unui numar de 11 facturi fiscale emise in perioada 30.06.2005-31.12.2005, pentru care s-a estimat o medie a veniturilor pentru fiecare factura in suma de ... lei reprezentand medie venit baza impozabila.

Acestor venituri li s-a aplicat cota de 19%, prevazuta de art.140 din legea nr. 571/2003, republicata,

„(1) Cota standard este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotei reduce.”

rezultand in mod legal o TVA colectata suplimentar in suma de ... lei reprezentand TVA colectata stabilita suplimentar in timpul inspectiei fiscale.

Pentru neachitarea taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, in mod legal organul de inspectie fiscala a calculat in baza prevederilor art. 114-115, respectiv 119-120 din OG nr. 92/2003 si in contextul prevederilor art. 156 si 157, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 majorari de intarziere in suma de ... lei.

Pentru considerentele mai sus prezentate urmeaza sa se respinga contestatia pentru capatul de cerere referitor la taxa pe valoarea adaugata ca fiind neintemeiata.

2.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod legal SC X SRL datoreaza bugetului de stat suma de ... lei din care: ... lei-impozit pe profit si ... lei- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit

In fapt,

Fata de acest capat de cerere petenta arata ca nu datoreaza aceste debite bugetului de stat, motivatia fiind aceeasi cu cea prezentata la pct. 1 referitor la taxa pe valoarea adaugata.

In drept,

pornind de la constatările cuprinse în raportul de inspectie fiscala, având în vedere susținerile petentei, precum și faptul că verificarea fiscală a fost efectuată la solicitarea Garzii Financiare Sectia Bacau, așa cum am prezentat la subcapitolul referitor la taxa pe valoarea adăugată, constatam următoarele:

Perioada verificată a fost 01.01.2003-31.09.2007.

Impozitul pe profit contestat de petenta are trei surse de proveniență:

-... **lei**- impozit pe profit stabilit prin estimarea veniturilor în suma de ... lei aferente facturierului seria ... de la nr.... la nr.... neprezentat organului de inspectie fiscala.

- ... **lei**- impozit pe profit aferent stabilirii ca nedeductibile a cheltuielilor cu achiziția materialelor de construcții.

- ... **lei**- impozit pe profit aferent stabilirii ca nedeductibile a cheltuielilor cu amortizarea generatoarelor achiziționate de la SC Y SRL.

Referitor la suma de ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit prin estimarea veniturilor în suma de ... lei aferente facturierului seria ... de la nr.... la nr.... neprezentat organului de inspectie fiscala.

Asa cum am prezentat la pct. III.1. din prezenta decizie , conform datelor înscrise în bilanțurile contabile depuse pentru perioada 2003-2004 și 01.01.2005-31.05.2005 nu au fost evidențiate venituri.

Conform centralizatorului documentelor tipizate achiziționate de la DGFP-Bacau cât și informațiilor preluate de pe site-ul oficial al Companiei Nationale Imprimeria Romana s-a constatat că SC X SRL Bacau a achiziționat formulare cu regim special după cum urmează:

-facturier fiscal seria ... de la nr. ... la nr. ... achiziționat de la DGFP Bacau cu factura fiscală seria ... nr. ..., fără menționarea delegatului. Întrucât acest facturier putea fi folosit numai până la data de 31.12.2004, în conformitate cu art. 6 din OMFP nr.1849/2003, organele de inspectie fiscala nu au procedat la estimarea de venituri.

-facturier fiscal seria ... de la nr. ... la nr. ... achiziționat de la SC Z SRL Bucuresti cu factura ... delegat ...- buletin XC.... Întrucât acest facturier putea fi utilizat pe parcursul anului 2005, în mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit că poate constitui mijloc de probă la stabilirea bazei de impunere.

Facturierele sus menționate nu au putut fi prezentate organului de inspectie fiscala, motiv pentru care în conformitate cu prevederile art. 67, alin(1) din OG nr. 92/2003organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea bazei de

impunere, aceasta constand in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

Estimarea bazei de impunere s-a realizat prin compararea veniturilor obtinute de SC X SRL Bacau in anul 2005, din perioada in care societatea a fost preluata de noul administrator.... Astfel, conform datelor din evidenta contabila la data de 31.12.2005 societatea a inregistrat venituri totale in suma de ... lei care sunt aferente unui numar de 11 facturi fiscale emise in perioada 30.06.2005-31.12.2005, pentru care s-a estimat o medie a veniturilor pentru fiecare factura in suma de ... lei reprezentand medie venit baza impozabila.

Ca urmare, pentru facturierul seria ... de la nr.... la nr.... neprezentat organului de inspectie fiscala, s-au estimat venituri impozabile in suma de ... lei(...*50), carora le corespunde un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei, calculat conform prevederilor art. 17, alin(1) din Legea nr. 571/2003.

„(1) Cota de impozit pe profit care se aplica asupra profitului impozabil este de 25%, cu exceptiile prevazute la alin. (2), la art. 33 si 38.”

Referitor la suma de ... lei reprezentand impozit pe profit aferent stabilirii ca nedeductibile a cheltuielilor cu achizitia materialelor de constructii in suma de ... lei.

Suma de ... lei reprezinta cheltuieli materiale inscrise in facturile de achizitii materiale de constructii necesare lucrarilor de constructii (pentru obiectivele ..., padocuri statie sortare si constructii speciale statie sortare).

Asa cum am prezentat la pct. III.1. din prezenta decizie, in vederea stabilirii realitatii datelor inscrise in facturile de achizitii organul de inspectie fiscala a solicitat petentei Autorizatiile de constructie.

Intrucat reprezentantul societatii nu a prezentat organului de inspectie fiscala Autorizatiile de constructie, in conformitate cu prevederile art. 94, alin.(3), lit. c) din OG nr. 92/2003, republicata, a fost solicitata nota explicativa administratorului ... din care rezulta ca:”nu a fost obtinuta autorizatie de constructie intrucat nu au fost solutionate actele de proprietate ale terenului.”

Pornind de la prevederile art. 1, alin.(1) din Legea nr. 50/1991, conform carora executarea lucrarilor de constructie nu este permisa decat pe baza unei autorizatii de constructie, in mod legal organul de inspectie fiscala a apreciat ca cheltuielile cu materialele de constructie in suma de ... lei sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal conform art. 21, alin.(1) din Legea nr. 571/2003.

„(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.”

Ca urmare, organul de inspectie fiscala, a calculat impozit pe profit suplimentar, aferent acestor cheltuieli, in suma de ... lei conform prevederilor art. 17, alin(1) din Legea nr. 571/2003.

Referitor la suma de ... lei reprezentand impozit pe profit aferent stabilirii ca nedeductibile a cheltuielilor cu amortizarea generatoarelor achizitionate de la SC Y SRL in suma de ... lei.

Suma de ... lei reprezinta cheltuieli cu amortizarea unui numar de trei generatoare achizitionate de la SC Y SRL pentru care administratorul societatii Y SRL nu a putut justifica provenienta bunurilor.

Asa cum am prezentat la pct. III.1. din prezenta decizie, s-a constatat faptul ca relatiile comerciale intre SC X SRL si SC Y SRL au fost derulate fara a fi respectate prevederile art 6 alin. (1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata.

In consecinta, in conformitatea cu prevederile art. 21, alin.(4), lit. f) din Legea nr. 571/2003, organul de inspectie fiscala a stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal.

„(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;”

Ca urmare, in mod legal organul de inspectie fiscala, a calculat impozit pe profit suplimentar, aferent acestor cheltuieli, in suma de **.. lei** conform prevederilor art. 17, alin(1) din Legea nr. 571/2003.

In baza prevederilor art. 114-115, respectiv 119-120 din OG nr. 92/2003 si in contextul prevederilor art. 156 si 157, alin.(1) din Legea nr. 571/2003, pentru suma stabilita suplimentar, au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... lei din care petenta contesta suma de ... lei.

Art. 21, alin.(1) si (4), lit.f) din Legea nr. 571/2003.

„(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;”

Pentru neachitarea impozitului pe profit stabilit suplimentar in mod legal organul de inspectie fiscala a calculat in baza prevederilor art. 114-115, respectiv 119-120 din OG nr. 92/2003 si in contextul prevederilor art. 156 si 157, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 majorari de intarziere in suma de ... lei.

In concluzie urmeaza sa se respinga contestatia petentei pentru capatul de cerere referitor la impozitul pe profit, ca fiind neintemeiata.

Pe cale de consecinta, pentru considerentele aratate si in baza prevederilor art. 94, alin.3, lit. c), art.114,115, alin(1), art.119, 120, 205, 206, 207, 208, 209, ..., 211, 212, 216 si 218 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 17, alin(1), art. 21, alin.(1) si (4), lit.f), art.145, alin.(2), lit. a), 146, alin.(1), lit. a) si art. 155, alin.(8), lit.(a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, republicata, art 6 alin. (1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata art. 6 din OMFP nr.1849/2003 privind personalizarea formularelor tipizate cu regim special, art. 1 din Legea nr. 50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii precum si ale prevederilor pct. 9.5 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

Respingerea in totalitate a contestatiei formulata de SC X SRL ca fiind neintemeiata, respectiv pentru suma de ... **lei** reprezentand:

- ... lei-taxa pe valoarea adaugata, din care:
- ... lei-majorari de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata.
- ... lei-impozit pe profit, din care :
- ... lei- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

Prezenta decizie poate fi contestata la Tribunalul Bacau, conform procedurii legale, in termen de sase luni de la comunicare.

Director Executiv,
Teodor Luputi

Avizat
Biroul Juridic si Contencios
Nicolae Sicoe