

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a județului Vâlcea

**DECIZIA NR..... din .....2005**

**privind modul de soluționare a contestației formulate de ....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ...**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal, asupra contestației formulate de ..... înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, înaintată prin poșta, conform otampilei de pe plicul anexat la dosarul cauzei.

Contestația are ca obiect suma reprezentând impozit pe profit; majorări/dobânzi aferente impozitului pe profit; penalități aferente impozitului pe profit; taxa pe valoarea adăugată; dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, penalități aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilită prin Decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală anexa la aceasta, emise de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal, primită de petenta conform confirmării de primire, anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația este semnată de administratorul societății.

Petenta a respectat termenul legal de 30 zile prevăzut de art.176 alin.1 și condițiile prevăzute la art. 175 din Codul de procedură fiscală aprobat de OG nr. 92/2003 republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.174 alin.(1) și art. 178, alin.1 lit.a din Codul de procedură fiscală aprobat de OG 92/2003 republicată Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de.....

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

Petenta contestă decizia de impunere susținând următoarele:

- Organele fiscale în mod nejustificat nu au luat în calcul suma reprezentând cheltuielile cu gazul metan și apa.

- Organele fiscale au calculat în mod nejustificat venituri în sarcina societății.

- Inspectorii fiscali au considerat în mod nejustificat nu au dat drept de deducere la TVA.

- Inspectorii fiscali au colectat în mod nejustificat TVA.

- Inspectorii fiscali au calculat în mod eronat dobânzi și penalități aferente TVA.

**B.** Din actul de control contestat rezultă următoarele.

**Impozitul pe profit**, a fost verificat în baza OG 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, Legii 414/2002 privind impozitul pe profit și Legii 571/2003 privind Codul fiscal și a cuprins perioada 01.12.2000 - 30.09.2004. Urmare inspecției fiscale efectuate s-au constatat următoarele:

**a)** Deși din luna octombrie 2002 societatea nu a mai fabricat pâine, în perioada 01.10.2002 - 31.12.2004 a înregistrat cheltuieli cu gaz metan și apă.

În conformitate cu preved. art. 9 alin.1 din Legea 414/2002 și art.19 alin.1 din Legea 571/2003 organele de control au considerat că suma este cheltuielile nedeductibile la calculul profitului impozabil.

**b)** În lunile octombrie și noiembrie 2002, pentru cantitatea de grâu care a ieșit din gestiune, care conform declarației administratorului, a fost necorespunzător, nefiind prezentat contract de asigurare și nu au fost întocmite documente de vânzare.

Organele de control au estimat prețul de vânzare și au stabilit că societatea trebuia să înregistreze venituri apreciindu-se că au fost încălcate prevederile art. 9 alin.7 lit. f din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit.

**c)** Organele de control au estimat venituri reprezentând c/val condens, ramas în stoc la data de 31.12.2003 și care nu a mai putut fi comercializată odată cu apariția Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

**d)** Suma reprezentând c/val facturilor emise de societatea X în perioada 2001 - septembrie 2002 și suma reprezentând c/val facturii emise de societatea Y a fost considerată de organul de control cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil, potrivit art. 1 pct. 5 din OG 70/1994 republicată și

În afara de aceste constatari, organele de control au stabilit urmatoarele diferențe, cu care au influențat baza impozabila a impozitului pe profit (necontestate de agentul economic):

- suma reprezentând cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil, conform art. 9 alin.1 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit, cu care s-au majorat nejustificat cheltuielile cu salariile oi asigurarile sociale.

- suma reprezentând c/val. materialelor de construcții care nu s-au concretizat într-un bun, cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil conform art I pct 5 din OUG 217/1999 de modificare a art. 4 alin.4 din OG 70/1994 republicata oi art. 9 alin. 1 din Legea 414/2002.

- diminuarea cheltuielile de achiziție a marfurilor vândute oi majorarea veniturilor obținute din adaosul comercial , în anul 2000 conf. prevederilor pct.69, ultim alineat din Regulamentul de aplicare a Legii 82/1991, aprobat prin HG 704/1993 oi art. I pct.5 din OUG 217/1999 de modificare a art. 4 alin.4 din OG 70/1994 republicata.

- majorarea veniturilor societății , conf. prevederilor art. 9 alin.7 lit. f din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit.

- suma, reprezentând chirie pastrare grâu, cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil conform art. 9 alin.7 lit. s din Legea 414/2002 .

- suma reprezentând c/val facturii emisa de un furnizor neidentificat, cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil conform art. 9 alin.7 lit.s din Legea 414/2002.

- majorarea veniturilor societății conform art. I pct.4 din OG 62/2002 de modificare a art.5 din OG 70/1997.

- organul de control a constatat ca agentul economic nu a luat în calcul suma reprezentând amenzi oi penalități înregistrate în anii 2002 oi 2003.

Cu sumele astfel constatate, pe trimestre, a fost influențat profitul sau pierderea agentului economic, situație prezentata în anexa 14, prin care sunt evidențiate oi accesoriile aferente calculate potrivit prevederilor legale .

Pentru perioada verificata, organul de control a stabilit un impozit pe profit, debit suplimentar.

**Taxa pe valoarea adaugata** a fost verificata în baza prevederilor OUG 17/2000, HG 401/2000, Legii 345/2002, HG 598/2002 oi HG 44/2004 oi a cuprins perioada 01.01.2001 - 31.12.2004, constatându-se un debit suplimentar .

a) Organele de control au colectat TVA astfel :

- **suma** conf art. 128 alin.4 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal;

- **suma**, conform art. 18 alin.1 oi art. 21 alin.1 din Legea 345/2002 republicata.

Totodata s-a mai colectat (necontestata )din care:

- suma conform art.2 din OUG 17/2000 privind TVA;

- suma, întrucât în jurnalul de vânzari pe luna septembrie 2004 aceasta suma era înscrisa cu semnul minus, iar factura era de fapt anulata.

- suma, potrivit art.29, ultim alineat din OUG 17/2000 oi a art. 32 alin. 3 din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, la facturile lipsa pentru care au fos estimate veniturile, conf. situației din anexa 9

b) Organele de control au constatat ca societatea a dedus eronat TVA astfel :

- **suma**, în baza facturilor emise de **societatea X oi societatea Y** în perioada martie 2001 - septembrie 2002, cu încălcarea preved art. 20 din OUG 17/2000 oi art. 145 alin.3 lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ;

- **suma** în baza facturilor emise de emise de societatea A încălcându-se prevederile art. 24 alin.2 lit.a din Legea 345/2002.

- pentru TVA înscrisa în facturile menționate în anexa 1, emise de societatea Z oi societatea B în perioada octombrie 2002 - decembrie 2004 oi pentru TVA înscrisa în facturile menționate în anexa 2, societatea nu avea drept de deducere deoarece au fost încălcate prevederile art. 24 alin.2 lit. a din Legea 345/2002 republicata oi art. 145 alin.3 lit. a din Legea 571/2003 .

- deducerea de doua ori a TVA în baza facturii aceleiaoi facturi.

Datele privind TVA declarata de societate precum oi cele din anexa nr. 10, au fost înscrise în anexele 11 oi 12 pentru calculul dobânzilor oi al penalităților de întârziere din care rezulta o TVA cu accesorii aferente .

**II. Luând în considerare constatările organului de control, susținerile petentei, precum oi actele normative în vigoare pe perioada supusa controlului, se rețin urmatoarele:**

**1. Referitor la impozitul pe profit în suma de... lei , la dobânzile /majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de..... oi la penalitățile aferente impozitului pe profit în suma de .....**

Speța supusa soluționării este dacă suma este legal datorată de societate în condițiile în care aceasta nu vine cu nici o motivație în susținerea contestației formulate .

**a) În ceea ce privește suma, considerată de organul de control drept cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.**

În fapt, pentru furnizarea gazului metan, societatea a încheiat contracte cu societatea X, iar pentru furnizarea apei cu Primaria ..

Începând cu luna octombrie 2002, societatea nu a mai fabricat pâine, iar potrivit facturii a înstrăinat toate utilajele de panificație .

În perioada 01.02.2002 - 31.12.2004 societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu gazul metan și apa, în baza facturilor emise de societatea X și Primaria menționate în anexa 1 la raportul de inspecție fiscală .

Suma, aferentă perioadei 01.10.2002 - 30.09.2004, a fost considerată de societate cheltuielile deductibile la calculul profitului impozabil, perioada în care nu a înregistrat venituri.

Referitor la faptul că deși din luna octombrie 2002 societatea nu mai produce pâine, dar au fost înregistrate în continuare cheltuieli cu gazul metan și apa, din nota explicativă dată administrator, rezultă următoarele :

" Contractele au fost făcute pe societate, facturile fiind pe societate, a trebuit să le înregistrez, iar în urma controlului o să facturăm utilitate la societatea B care folosește brutăria".

În aceste condiții, având în vedere dispozițiile Codului de procedură fiscală organele de soluționare a contestației urmează să se pronunțe doar asupra deductibilității cheltuielilor, cu influența asupra debitului suplimentar reprezentând impozit pe profit contestat de petentă.

În drept, art. 9 alin. 1 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit menționează :

"La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile".

Aceleași prevederi legale sunt prevăzute de art. 21 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, operabil de la 01.01.2004 .

Potrivit prevederilor legale menționate, se reține că, pentru ca o cheltuielă să fie deductibilă la calculul profitului impozabil, platitorii de impozit pe profit trebuie să facă dovada că aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor obținute, sub sancțiunea considerării lor ca nedeductibile.

Cum din declarația administratorului societății, existența la dosarul cauzei rezultă că gazul metan și apa au fost folosite de o altă societate și nu de către petentă, este cert că acestea nu au concurat la realizarea veniturilor de către societate care de altfel nu a înregistrat nici un fel de venit în perioada respectivă.

Ca urmare, rezultă fără echivoc că organele de control au procedat în mod legal la neadmitând că deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu gazul metan și apa , contestația petentei pentru acest capăt de cerere aparând ca neântemeiată.

Mai mult decât atât, petentă nu vine cu nici un argument în susținerea contestației privind deductibilitatea cheltuielilor în cauză, situație față de care organele de soluționare rețin că fiind o neargumentată contestația petentei pentru acest capăt de cerere.

**b) În ceea ce privește suma de ....., considerată de organul de control drept cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.**

În fapt, la data de 29.12.2000, societatea a încheiat un contract cu societatea X având ca obiect lucrări de reparații, montaj și întreținere la morile și selectorul de cereale .

În perioada ianuarie 2001 - septembrie 2002, societatea X a emis către societate, oase facturi.

Totodată, la data de 10.07.2001, societatea a încheiat un contract cu societatea Z având ca obiect lucrări de reparații, montaj și întreținere la morile și selectorul de cereale în baza cărora a fost emisă factura fiscală.

În perioada verificată, societatea, nu a înregistrat venituri din activitatea de molarit, nu deține situații de lucrări sau devize de lucrări pentru reparații, procese verbale de recepție.

Referitor la faptul că deși pe perioada verificată, societatea nu a realizat nici un fel de venit și a înregistrat cheltuieli cu morile din nota explicativă dată de administrator, rezultă următoarele :

" Moara respectivă nu putea funcționa fără să fie pusă în funcțiune sau fără să fie racordată la rețeaua electrică. Moara respectivă nu putea fi scoasă la vânzare fără să se facă o minimă reparație ".

Suma a fost considerată de societate cheltuielile deductibile la calculul profitului impozabil.

În drept, art. I pct.5 din OG 70/1994 republicată privind impozitul pe profit, menționează :

"La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor", în același sens fiind și prevederile art. 9 alin.1 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit operabile de la data de 01.07.2002.

Contrar prevederilor legale menționate mai sus se reține ca petenta a considerat cheltuielile cu reparațiile efectuate la moara de grâu, cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, în condițiile în care nu a înregistrat venituri din activitatea de morarit.

Mai mult decât atât, verificarea efectuării prestației se realizează prin analiza documentelor justificative care atestă efectuarea serviciilor, respectiv: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare,

În susținerea caracterului deductibil al cheltuielilor efectuate, petenta nu a prezentat nici un fel de document justificativ în acest sens respectiv: situații ale lucrărilor prestate, procese verbale de recepție prin care să se rețină calitatea lucrărilor executate de firma care a asigurat personalul specializat, orice alte documente din care să rezulte date certe referitoare la serviciile prestate, tarifele percepute, timpul consumat etc. Singurele documente prezentate de petenta, facturile fiscale și contractele, nu justifică deductibilitatea cheltuielilor din profitul impozabil, în sensul dispozițiilor art. 1 pct.5 din OG 70/1994 și ale art. 9 alin.1 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată mai sus, contestația petentei pentru acest capat de cerere apare ca neîntemeiată .

**c) În ceea ce privește suma de ....., considerată de organul de control drept venituri neînregistrate.**

În fapt, în lunile octombrie și noiembrie 2002 societatea a stornat din contabilitate suma reprezentând c/val grâu fără a exista documente din care să rezulte ce cantitate de grâu reprezintă și documentele care au stat la baza acestora.

Referitor la motivul pentru care societatea a diminuat stocul de grâu, potrivit notei explicative data de administrator , rezulta că : " Grâul nu a corespuns pentru panificație și a fost returnat, iar între petenta și societatea care a depozitat grâul nu exista contract de constatare a pagubelor".

Petenta nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente din care să rezulte că grâul a fost returnat .

Așa fiind, organele de inspecție fiscală au stabilit prin estimare cantitatea de grâu otornită, pe baza prețului mediu de achiziție stabilit, rezultând o cantitate de .... kg grâu ieșită din gestiune.

Totodată, pentru cantitatea de grâu ieșită din gestiune, pe baza unui preț mediu de vânzare stabilit, organele de control au estimat venitul realizat cu care s-au majorat veniturile societății.

În drept, art. 9 alin. 7 lit. f din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit precizează :

" Potrivit prezentei legi, cheltuieli nedeductibile sunt : [...] cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli".

Din textul de lege menționat, rezulta că nu intra în categoria cheltuielilor deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu stocurile degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare.

Ori prin operațiunea efectuată petenta nu justifică în vreun fel lipsa din gestiune a grâului, care potrivit declarației date de administratorului societății, nu corespundea calitativ, deci era degradat.

Având în vedere că petenta nu justifică cu documente că degradarea calitativă a grâului a fost datorată unor cauze obiective și/sau că acesta s-a distrus și nu mai putea intra în circuitul economic, rezulta că în mod corect organele de control au considerat că este vorba despre o livrare de bunuri.

În aceste condiții, organele de soluționare a contestației rețin că organele de control în mod legal au majorat veniturile societății cu suma reprezentând c/val kg grâu cantitate ieșită din gestiune și nefacturată, suma stabilită prin estimare ținând cont de prețul de vânzare mediu practicat de petenta .

Mai mult decât atât, în contestația formulată petenta nu vine cu nici un argument de natură să modifice măsura luată de organele de control, iar aceasta este în conformitate cu prevederile legale în vigoare la acea dată.

Astfel având în vedere situația de fapt, cele reținute anterior și dispozițiile art.9 alin.1 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit care prevede că "Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile din livrarea bunurilor mobile, a bunurilor imobiliare pentru care s-a transferat dreptul de proprietate, servicii prestate și lucrări executate, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuieli efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, la care se adaugă cheltuielile nedeductibile " contestația petentei pentru acest capat de cerere apare ca neîntemeiată.

**d) În ceea ce privește suma de ....., considerată de organul de control drept venituri neînregistrate .**

În fapt, în anul 2003 societatea s-a aprovizionat cu condens de la societatea X din care a vândut o parte, la 31.12.2003 rămânând în stoc cantitatea , pe care a dat-o în consum în lunile ianuarie, februarie, martie, aprilie 2004.

Potrivit notei explicative, data de administrator , referitor la cantitatea de condens, data în consum, acesta a declarat ca :

" La societate a fost folosita cantitatea de aproximativ kg, iar diferența a fost consumata pentru prestari servicii catre societatea A oi societatea B oi facturata în 2005".

Având în vedere cele declarate de administratorul societății, pentru cantitatea de condens , folosind un preț mediu de vânzare/kg a condensului, în baza facturilor emise de petenta în luna decembrie 2003, organele de control au efectuat o estimare a veniturilor din prestari servicii realizate de petenta, conform anexei 4 la raportul de inspecție fiscală.

În drept, art. 21 alin.1 din Legea 571/2003 privind codul fiscal, menționează :

" Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate de acte normative în vigoare".

Având în vedere însa ca petenta oi-a dedus cheltuiala aferenta cantitații de condens consumata pentru prestari servicii catre societatea A oi societatea B, potrivit declarației date de administratorul societății, pentru care nu a evidențiat venituri din acestea potrivit dispozițiilor art.9 alin.1 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit care prevede ca :"Profitul impozabil se calculeaza ca diferența între veniturile din [...] servicii prestate oi lucrari executate, inclusiv din câotiguri din orice sursa, oi cheltuieli efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal,[...]",organele de control au procedat în conformitate cu prevederile art.65 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală.

În consecința, estimând veniturile din prestari servicii, la nivelul celor ce se puteau realiza din livrarea condensului, organele de control în mod corect au majorat veniturile societății realizate în anul 2004.

Având în vedere situația de fapt oi de drept prezentata mai sus contestația petentei pentru acest capat de cerere apare ca neîntemeiata.

**e)** În ceea ce privește celelalte sume cu care organele de control au influențat baza impozabila a impozitului pe profit respectiv:

- suma, cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil, conform art. 9 alin.1 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit, cu care s-au majorat nejustificat cheltuielile cu salariile oi asigurările sociale.

- suma reprezentând c/val. materialelor de construcții care nu s-au concretizat într-un bun,cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil conform art I pct 5 din OUG 217/1999 de modificare a art. 4 alin.4 din OG 70/1994 republicata oi art. 9 alin. 1 din Legea 414/2002.

- diminuarea cheltuielile de achiziție a marfurilor vândute oi majorarea veniturilor obținute din adaosul comercial , în anul 2000 conf. prevederilor pct.69, ultim alineat din Regulamentul de aplicare a Legii 82/1991, aprobat prin HG 704/1993 oi art. I pct.5 din OUG 217/1999 de modificare a art. 4 alin.4 din OG 70/1994 republicata.

-majorarea veniturilor societății cu suma, conf. prevederilor art. 9 alin.7 lit. f din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit.

- suma reprezentând chirie pastrare grâu, cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil conform art. 9 alin.7 lit. s din Legea 414/2002 .

- suma reprezentând c/val facturii emisa de un furnizor neidentificat, cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil conform art. 9 alin.7 lit.s din Legea 414/2002.

- majorarea veniturilor societății cu suma conform art. I pct.4 din OG 62/2002 de modificare a art.5 din OG 70/1997..

-organul de control a constatat ca agentul economic nu a luat în calcul sumareprezentând amenzi oi penalități înregistrate în anii 2002 oi 2003.

Cu sumele astfel constatate, pe trimestre, a fost influențat profitul sau pierderea petentei, situație prezentata în anexa 14 la raportul de inspecție fiscală, rezultând în final debitul suplimentar.

Întrucât petenta nu vine cu nici un argument în susținerea contestației privind celelalte sume constatate de organele de control, pe care nici macar nu le invoca în contestația aoa cum a fost formulata, cu care practic s-a influențat profitul/pierdera, aoa cum se prezinta situația în anexa 14 la raportul de inspecție fiscală, **contestația urmeaza sa fie respinsa în parte ca nergumentata oi nemotivata.**

**ÎN CONCLUZIE** , având în vedere considerentele reținute mai sus la pct.1 lit.a)-d) oi e) organele de soluționare a contestației rețin ca impozitul pe profit a fost legal stabilit în sarcina petentei .

**f)** În ceea ce privește accesoriile aferente, reprezentând dobânzi oi penalități de întârziere aferente impozitului pe profit speța supusa soluționarii este daca acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de dobânzi oi penalități de întârziere reprezinta o masura accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accesorium sequitur principale" .

În consecința, întrucât în sarcina petentei s-a stabilit ca datorat debitul reprezentând impozit pe profit pe cale de consecința se reține ca aceasta datorează și dobânzile și penalitățile aferente debitului care le-a generat, contestația aparând ca neîntemeiată și la acest capăt de cerere.

Mai mult decât atât, petenta nu vine cu nici un argument în susținerea contestației privind accesoriile calculate de organele de control în sarcina sa, aferente impozitului pe profit, situație față de care organele de soluționare rețin ca fiind și neargumentată contestația petentei pentru acest capăt de cerere.

**2. Referitor la suma de ..... reprezentând TVA, la suma de ..... reprezentând dobânzi aferente TVA și la suma de ..... penalități de întârziere aferente TVA, reflectate în decizia de impunere .**

**a) În ceea ce privește suma de ..... și la suma ..... reprezentând TVA neadmisa la deducere.**

În perioada 01.02.2002 - 31.12.2004 societatea a înregistrat în evidența contabilă, facturi emise de societatea A și Primărie menționate în anexa 1 la raportul de inspecție fiscală, reprezentând c/val gaz metan și apă, pe baza cărora și-a dedus TVA.

Potrivit considerentelor reținute anterior la cap II, pct. 1.a din prezenta decizie, a rezultat că gazul metan și apa au fost folosite de o altă societate, și nu de către petenta și în consecința acestea nu au concurat la realizarea veniturilor de către petenta, nu au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Totodată, în perioada 03.06.2002 - 15.10.2003 petenta a dedus TVA în baza facturilor menționate în anexa 2 la raportul de inspecție fiscală, emise pentru materiale de construcție.

Referitor la materialele de construcție în cauză, din nota explicativă dată de administrator existentă în copie la dosarul cauzei, rezultă: "Nu cunosc unde au fost folosite aceste materiale".

În drept, art. 24 alin. 2 lit. a din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată precizează: "Nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:

a) operațiuni care nu au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile "

Art. 145 alin.3 lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, operabil de la data de 01.01.2004, precizează:

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

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care și-au fost livrate sau urmează să și fie livrate, și pentru prestațiile de servicii care și-au fost prestate și urmează să și fie prestate de o altă persoană impozabilă ".

Din textele de lege menționate mai sus rezultă că poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor de bunuri și servicii numai dacă se face dovada că acestea sunt folosite în scopul desfășurării activității sale economice.

Cum din actele și documentele existente la dosarul cauzei rezultă în mod cert că deși gazul metan, apa și materialele de construcție au fost facturate către petenta, nu au fost folosite de către aceasta, se reține că în mod legal organele de control au apreciat că nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor intrări de către petenta.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, prevederile legale în materie și ținând cont de faptul că petenta nu aduce niciun argument în susținerea contestației, aceasta apare ca neîntemeiată și nemotivată.

**b) În ceea ce privește suma de ..... reprezentând TVA colectată**

În fapt, potrivit considerentelor reținute la cap II pct 1.c din prezenta decizie, în lunile octombrie și noiembrie 2002 societatea a diminuat stocul de grâu, fără să aibă la bază nici un document cu care să justifice măsura luată.

În drept, în aplicarea art. 3 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, Normele de aplicare a acesteia aprobate de HG 598/2002 precizează:

" În sensul art. 3 din lege se consideră livrări de bunuri :[...] bunurile constatate lipsa pe baza de inventariere, atât cele imputabile, cât și cele neimputabile, cu excepția celor prevăzute la art. 4 alin.1 lit.b din prezentele norme".

Art. 4 din același act normativ precizează care sunt situațiile în care bunurile constatate lipsa nu sunt considerate livrări de bunuri.

Din textul de lege menționat rezultă că în situația în care nu se dovedește cu documente că degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective, nu se face dovada că acestea și-au distrus și nu mai intră în circuitul economic, se consideră că este vorba despre o livrare de bunuri, care constituie operațiune impozabilă în înțelesul Legii 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

Având în vedere faptul ca pentru cantitatea de grâu pentru care petenta susține ca nu a corespuns pentru panificație, aceasta nu a prezentat nici un document din care sa rezulte ca a fost distrusa sau returnata pentru a nu fi considerata livrare de bunuri, în mod corect organele de control au considerat per contrario ca este vorba de livrare de bunuri, calculând TVA . În consecința contestația oi la acest capat de cerere apare ca neântemeiata oi nemotivata.

**c) Referitor la suma de ..... reprezentând TVA colectata**

În fapt, potrivit considerentelor prezentate anterior la cap.II, pct. 1 lit.d din prezenta decizie, petenta oi-a dedus cheltuiala aferenta cantitații de condens consumata pentru prestari servicii catre societatea A oi societatea B, pentru care nu a evidențiat venituri din acestea potrivit dispozițiilor art.9 alin.1 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit, organele de control procedând în conformitate cu prevederile art.65 din OG 92/2003 privind codul de procedura fiscala, estimând veniturile din prestari servicii, la nivelul celor ce se puteau realiza din livrarea cantitații de condens.

Astfel, s-a reținut ca organele de control în mod corect au majorat veniturile societății realizate în anul 2004, cu contravaloarea condensului, la care au colectat oi TVA.

În drept, art. 128 alin. 4 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza :

"Preluarea de catre persoane impozabile a bunurilor achiziționate sau fabricate de catre acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfaourata sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor respective sau parților lor componente a fost dedusa total sau parțial "

În înțelesul textului de lege menționat mai sus, constituie livrare de bunuri punerea la dispoziția unor persoane impozabile în mod gratuit a bunurilor achiziționate, în condițiile în care a fost dedusa total sau parțial taxa pe valoarea adaugata.

Or, aoa cum s-a reținut anterior organele de control au asimilat operațiunea în cauza cu o livrare de bunuri oi au colectat TVA, petenta neaducând nici o precizare suplimentara asupra acesteia. Petenta nu a prezentat nici la data controlului oi nici ulterior, în vederea soluționarii contestației argumente de natura sa modifice masura luata de organele de control.

De altfel, în nota explicativa existenta în copie la dosarul cauzei administratorul societății, nu neaga ca a utilizat cantitatea de condens pentru prestari servicii catre alte societăți, pentru care nu a însa susține ca a evidențiat veniturile în luna ianuarie 2005.

Aceasta susținere a petentei nu poate fi reținuta în soluționarea favorabila a cauzei, deoarece potrivit art. 155 alin. 2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal aceasta avea obligația sa emita factura fiscala cel mai târziu pâna la data de 15 a lunii urmatoare cele în care prestarea a fost efectuata.

În drept, art.155 alin.2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza :

" Pentru livrari de bunuri factura fiscala se emite la data livrării de bunuri, iar pentru prestari de servicii cel mai târziu pâna la data de 15 a lunii urmatoare cele în care prestarea a fost efectuata ".

Având în vedere situația de fapt oi drept prezentata mai sus contestația petentei pentru acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neântemeiata.

**d) Referitor la suma de..... oi la suma de ..... reprezentând TVA neadmisa la deducere.**

În fapt, în perioada ianuarie 2001 - septembrie 2002 societatea X a emis catre petenta oase facturi, în baza contractului încheiat între acestea, având ca obiect lucrari de reparații, montaj oi întreținere la morile oi selectorul de cereale, în baza carora oi-a dedus TVA .

Totodata, societatea Z a emis catre petenta factura în baza contractului încheiat între acestea, având ca obiect lucrari de reparații, montaj oi întreținere la morile oi selectorul de cereale, pe baza careia oi-a dedus TVA .

În perioada verificata, petenta nu a înregistrat venituri din activitatea de morarit, nu deține devize, situații de lucrari de reparații etc.

În drept, art. 20 din OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, precizeaza : "Contribuabilii care folosesc pentru nevoile firmei bunuri oi servicii achiziționate au dreptul sa deduca integral taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor, numai daca sunt destinate realizarii operațiunilor prevazute la art. 18."

Acelea oi prevederi legale, cu unele modificari de forma sunt prevazute oi de art. 22 alin. 4 lit a din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, operabila începând cu data de 01.06.2002.

S-a reținut faptul ca din documentele anexate la dosarul cauzei nu s-a putut stabili realitatea oi utilitatea acestor servicii, respectiv daca aceste servicii au fost achiziționate pentru nevoile firmei, fiind destinate realizarii de operațiuni impozabile. Astfel, nici la data controlului oi nici în susținerea contestației, petenta nu a prezentat documente din care sa reiasa natura serviciilor prestate, documente

care sa ateste ca aceste servicii au fost efectiv prestate, respectiv situații de lucrării, procese verbale de recepție etc. oi nici documente care sa ateste faptul ca serviciile în cauza au fost destinate realizarii

Având în vedere situația de fapt oi de drept prezentata mai sus contestația petentei pentru acest capat de cerere apare ca neântemeiata.

**e) Referitor la suma de ..... reprezentând TVA neadmisa la deducere.**

În fapt, petenta a dedus TVA în baza facturii emisa de societatea A pentru " chirie pastrare - condiționare grâu ", cu care nu existau încheiate contracte de închiriere, prestari servicii sau de custodie a grâului.

În nota explicativa data de , administrator, existenta în copie la dosarul cauzei, se menționeaza ca nu deține contracte sau proces verbal de custodie încheiate cu Societate A.

În drept, art. 24 alin. 2 lit. a din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata precizeaza : " Nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la :

a) operațiuni care nu au legatura cu activitatea economica a persoanelor impozabile. "

Din textul de lege menționat se reține ca este admisa la deducere taxa pe valoarea adaugata în condițiile în care se demonstreaza realitatea oi utilitatea serviciilor achiziționate, respectiv daca acestea au fost achiziționate în vederea realizarii de operațiuni taxabile, operațiuni care sa aiba legatura cu activitatea economica desfaourata de societate.

Din actele oi documentele aflate la dosarul cauzei rezulta ca petenta nu a probat cu documente ca a deținut un spațiu închiriat de la Societatea A, utilizat pentru desfaourarea obiectului sau de activitate.

În contestația formulata, petenta nu aduce nici un argument în susținerea acesteia oi nu depune nici un document în susținerea caracterului deductibil al taxei pe valoarea adaugata .

Având în vedere situația de fapt oi de drept prezentata mai sus organele de soluționare rețin ca în mod corect organele fiscale nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata , contestația petentei pentru acest capat de cerere aparând ca neântemeiata.

**ÎN CONCLUZIE**, având în vedere considerentele reținute mai sus la Cap. II pct.2 lit.a)-e), organele de soluționare a contestației rețin ca TVA a fost legal stabilita în sarcina petentei .

**f) În ceea ce priveote accesoriile aferente, reprezentând dobânzi oi penalități de întârziere aferente TVA speța supusa soluționarii este daca acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de dobânzi de întârziere reprezinta o masura accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accesorium sequitur principale" .**

În consecința, întrucât în sarcina petentei s-a stabilit ca datorat debitul reprezentând TVA, pe cale de consecința se reține ca aceasta datoreaza oi dobânzile oi penalitățile aferente debitului care le-a generat, contestația aparând ca neântemeiata oi la acest capat de cerere.

Mai mult decât atât, petenta nu vine cu nici un argument în susținerea contestației privind accesoriile calculate de organele de control în sarcina sa, aferente impozitului pe profit, situație fața de care organele de soluționare rețin ca fiind oi neargumentata contestația petentei pentru acest capat de cerere.

**3. Referitor la suma de ..... reprezentând taxa pe valoarea adaugata** cauza suspusa soluționarii este daca Direcția Generala a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, prin Biroul soluționare contestații se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei în condițiile în care suma contestata, nu a fost stabilita prin decizia de impunere .

În fapt, prin raportul de inspecție fiscala , anexa la decizia de impunere, contestat de petenta organele de control au constatat ca obligațiile mai sus menționate, declarate de petenta, **nu au fost achitate** pâna la data controlului.

Prin contestația formulata împotriva raportului de inspecție fiscala, anexa la decizia de impunere, petenta solicita anularea obligațiilor de plata sus menționate.

În drept, art.174 alin.(1) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedura fiscala prevede: " Împotriva titlului de creanța precum oi împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii."

Astfel, potrivit art.101 alin.(3) din Codul de Procedura Fiscala aprobat de OG 92/2003, operabil de la data de 01.01.2004 " Titlul de creanța este actul prin care se **stabileote oi se individualizeaza** creanța fiscala, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptațite, potrivit legii."

Art. 82 alin.1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede : " Impozitele, taxele, contribuțiile oi alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel :

**a) prin declarație fiscala** , în condițiile art. 79 alin. 2 oi art. 83 alin. 4;

b) prin decizie emisa de organul fiscal , în celelalte cazuri."

În aceste condiții, întrucât petenta, contesta o situație de fapt fiscala, în temeiul art.174 alin.1 din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedura fiscala, **contestația apare lipsita de obiect.**

Raportul de inspecție fiscala, nefiind asimilat unui act administrativ fiscal aoa cum apare definit la art.42 din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedura fiscala, nu este susceptibil de a fi contestat.

De altfel, prin raportul de inspecție fiscală, care reprezintă un act premergător întocmirii deciziei de impunere, nu se precizează posibilitatea contestării acestuia.

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, este titlul de creanță ce poate fi contestat, aceasta fiind singura care produce efecte fiscale față de contribuabil.

În consecință, având în vedere și prevederile art. 182 alin.5 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată unde se specifică: "Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei", organul de soluționare a contestației nu va mai proceda la analiza pe fond a acestui capăt de cerere, întrucât suma nu este înscrisă în decizia de impunere care reprezintă titlul de creanță.

#### **4.Referitor la suma de ..... dobânzi aferente TVA .**

În fapt, prin raportul de inspecție fiscală, organele de control au calculat dobânzi de întârziere aferente debitelor din evidența agentului economic, declarate de acesta, neachitate la scadența, potrivit anexei nr.11 și 12 la acesta, din care agentul economic a achitat o parte, virament luat în considerare de organul de inspecție fiscală.

Pentru sumele astfel calculate și respectiv rămase de plată, nu s-a întocmit decizie de impunere.

În drept, art. 82 alin.1 lit.b din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, prevede: "Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel: [...]"

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."

Art. 85 lit.c din același act normativ prevede:

"Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale: [...] **c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii**".

Art.106 alin. 1 și 2 din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedura fiscală prevede: "Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere **faptic și legal**.

Dacă ca urmare a inspecției se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.[...]"

Art.107 alin.(3) din același act normativ prevede:

"Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmită de organele fiscale competente sau de persoanele îndreptățite potrivit legii."

Potrivit pct.107.1 lit.c) din Normele metodologice de aplicare a OG 92/2003 rep. aprobate de HG 1050/2004 asemenea titluri pot fi:

**"c) decizia prin care se stabilește și se individualizează suma de plată, pentru creanțele fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, stabilite de organele competente;[...]"**

De asemenea, potrivit art. 178 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

"Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează [...]"

Din cele de mai sus, se reține că impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin decizie de impunere, care constituie titlul de creanță și este susceptibilă de a fi contestată, la baza acesteia stând fie raportul de inspecție fiscală, fie procesul verbal prevăzut de art. 94 alin.2 și art.105 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

Totodată, organele de inspecție nu au competența de a stabili obligații bugetare prin raport de inspecție sau proces verbal, acesta neavând calitatea de act administrativ fiscal și pe cale de consecință nefiind susceptibil de a fi contestat.

Astfel, în raport de dispozițiile art. 107 alin.(3) coroborate cu dispozițiile art. 85 lit.c), mai sus citate, organele fiscale teritoriale competente aveau obligația de a emite decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii, aferente obligațiilor declarate de petentă, titlul de creanță susceptibil de a fi contestat pe cale administrativă.

Având în vedere și prevederile art. 182 alin.5 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată unde se specifică: "Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei", organul de soluționare a contestației, nu va mai proceda la analiza pe fond a acestui capăt de cerere, urmând ca măsura de calculare a dobânzilor aferente debitelor din evidența dispusă prin raportul de inspecție fiscală să fie anulată, iar

constatarile organului de inspecție fiscală cuprinse în raportul fiscal contestat să fie analizate în vederea emiterii deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii.

Asupra contestației formulate de societate serviciul juridic din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, opiniază în același sens.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art. 82 alin.1, art.83 alin.6, art.106, art. 174 alin.(1); 178 alin.(1) lit.a) , art. 179; art. 180, art. 182 alin.5 din OG 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală se :

## **DECIDE**

**Art.1** Respingerea contestației formulate de..... pentru suma de..... alcătuită din ..... taxa pe valoarea adăugată,..... dobânzi aferente și..... penalități aferente, ..... impozit pe profit,..... dobânzi aferente impozitului pe profit,..... penalități aferente impozitului pe profit, ca neîntemeiată și neargumentată.

**Art.2** Respingerea contestației formulate de ..... pentru suma de..... reprezentând taxa pe valoare adăugată, ca fiind fără obiect.

**Art.3** Anularea măsurilor dispuse prin raportul de inspecție fiscală încheiat pentru suma reprezentând dobânzi aferente debitelor declarate de..... și neachitate la scadență, urmând ca organele de inspecție fiscală să analizeze constatările efectuate prin raportul de inspecție fiscală în vederea emiterii deciziei de impunere conform legii.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 30 de zile de la comunicare

**DIRECTOR EXECUTIV,  
Ec. Gheorghe GOGĂRNOIU**