



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
judetului Bistrița-Năsăud



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel : +0263 212 039 ; 210 661
Fax : +0263 216 880
e-mail : contestații@dgfp-bn.ro

Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR Nr. 7/89/2010

DECIZIA NR. 11/25.02.2010

privind soluționarea contestației formulate de S.C. A. S.R.L. înregistrată la
D.G.F.P. Bistrița - Năsăud sub nr. 23896/16.12.2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița – Năsăud a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, în legătură cu contestația depusă de S.C A.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. 669/12.10.2009 (filele 45-48) prin care organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud au stabilit în sarcina S.C. A. obligații față de bugetul statului în sumă totală de ... lei, reprezentând **impozit pe profit suplimentar (..... lei), majorări de întârziere aferente (... lei), taxă pe valoarea adăugată suplimentară (... lei) și majorări de întârziere aferente (...lei)**. Precizăm că în realitate prin însumarea celor patru obligații fiscale suplimentare, suma este de ... lei, asupra căreia urmează a să ne pronunțăm.

Cu adresa nr. 23896/28.12.2009 (filele 60-61) și respectiv adresa de revenire nr. 23896/26.01.2010 (filele 110-111) s-a solicitat petentei, printre altele, motivarea în drept și fapt a contestației precum și dovezile pe care se întemeiază.

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 și art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală ® și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să soluționeze cauza.

În cauză a fost întocmit referatul de verificare a contestației.

Din analiza documentelor existente la dosar, rezultă următoarele:

I. Prin Decizia de impunere nr. 669/12.12.2009 (filele 45-48) emisă de organele competente din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud s-au stabilit de plată suplimentar obligații fiscale în cuantum de ... lei, reprezentând

impozit pe profit în sumă de ... lei, majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei, sume pe care petenta le contestă în totalitate.

Argumentele organelor de control se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală din data de 8 octombrie 2009 (filele 23-38), raport care a avut ca obiectiv inspecția fiscală generală și a stat la baza emiterii deciziei de impunere atacate.

În concret, așa cum rezultă din raportul de inspecție fiscală, vizavi de sumele contestate, s-au reținut următoarele :

A. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în quantum de ... lei.

În perioada 01.01.2008 - 30.06.2009 societatea a înregistrat cheltuieli care din punct de vedere fiscal nu sunt deductibile, întrucât nu se justifică necesitatea și scopul efectuării acestora, încălcându-se prevederile art. 19 alin.(1) și art. 21 alin.(4) din Codul fiscal. În opinia organelor de inspecție fiscală, societatea nu a realizat venituri din activitatea de transport rutier în măsură să justifice cheltuielile efectuate, după cum urmează :

1. Cheltuieli cu piese de schimb.

S.C. A. S.R.L a înregistrat în mod nelegal cheltuieli în sumă totală de ... lei, reprezentând piese de schimb utilizate efectiv la repararea mijloacelor de transport din dotare, în vederea pregătirii acestora pentru vânzare. Întrucât la data întocmirii raportului de inspecție fiscală, societatea nu poate face dovada vânzării mijloacelor de transport, se conchide că societatea nu poate justifica necesitatea efectuării cheltuielilor în sumă de ... lei.

Referitor la cheltuielile de această natură, prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele fiscale arată că înregistrarea în evidența contabilă în lunile ianuarie și februarie 2008 s-a făcut nelegal , întrucât înlocuirea pieselor de schimb presupune un volum mare de muncă, care nu se poate realiza în două luni. Cu toate că reprezentantul societății arată că piesele de schimb au fost utilizate efectiv în perioada anterioară efectuării inspecției fiscale, în vederea reparării mijloacelor de transport și valorificării acestora, nefiind date în consum în momentul efectuării reparațiilor, organul de inspecție apreciază că nu se justifică cheltuielile efectuate întrucât “ ele nu mai existau pe stoc “.

Așa fiind, organul de inspecție fiscală a calculat un **impozit pe profit suplimentar în quantum de ... lei**, aferent cheltuielilor nedeductibile cu piesele de schimb (.... X 16% - Anexa A 6 -fila 2).

2. Cheltuieli cu combustibilul.

Societatea a înregistrat cheltuieli cu combustibili în sumă de ... lei care nu se justifică în raport cu veniturile realizate din activitatea de transport rutier de mărfuri. Astfel, se reține că numai în perioada 01.01.2009 – 30.06.2009 societatea înregistrează în contul 704 venituri de ...lei, în condițiile în care consumul de carburanți înregistrat este de lei. În cuprinsul referatului, organele de inspecție fiscală arată că, deși reprezentantul societății petente susține că cea mai mare parte de combustibili au fost consumați la cariera de piatră, nu s-a realizat producție din exploatarea carierei și că de fapt, în perioada aprilie 2008 - iunie 2009 petenta nu a desfășurat activitate.

Având în vedere constatările de mai sus, organul de inspecție stabilește un **impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei** (... x 16% - Anexa 6 fila 2).

3. Cheltuieli cu alte materiale consumabile.

Societatea a înregistrat cheltuieli cu materiale consumabile în sumă de lei, fără a avea la bază documente justificative, cheltuielile fiind reflectate doar în nota contabilă și bilanța de verificare aferentă lunii ianuarie 2008. Având în vedere veniturile realizate din activitatea de exploatare în luna ianuarie 2008, nu se poate justifica necesitatea achiziționării de materiale consumabile în sumă de ... lei.

Referitor la natura acestor cheltuieli, în cuprinsul referatului se arată că acestea reprezintă de fapt investiții și se referă la cherestea rașinoase, ciment, granit, nisip, țevi, panouri de gard, etc, cheltuieli materiale care în opinia contestatarii au fost necesare pentru asigurarea unui minim de activitate a societății în ceea ce privește paza patrimoniului, evidența contabilă, conservarea și întreținerea imobilelor.

Pentru constatarea de mai sus, se stabilește un **impozit pe profit suplimentar în sumă de lei** (... x 16% - Anexa 6 fila 2).

4. Cheltuieli cu transportul de bunuri.

În perioada 01.01.2008 – 30.06.2008 societatea a înregistrat cheltuieli nedeductibile cu transportul de bunuri în sumă de ... lei, reprezentând contravaloarea clienților aflați în imposibilitate de plată (clienți incerți). Întrucât domeniul principal de activitate a societății îl reprezintă transportul rutier de bunuri, în opinia organului fiscal, suma de lei reprezentând clienți incerți, trebuia înregistrată în contul 418 și nicidecum pe costuri.

Potrivit celor înscrise în referat, suma de mai sus a fost înregistrată în lunile iunie și septembrie 2008 în evidența contabilă, societatea neputând prezenta documente din care să rezulte că debitorii se aflau în una din situațiile prevăzute la art. 21 alin.(1) lit.n) din Codul fiscal.

Pentru constatarea de mai sus, se stabilește un **impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei** (... x 16% -Anexa 6 fila 2).

5. Cheltuieli cu prestările de servicii efectuate de terți.

În perioada 01.01.2008 – 31.12.2008 societatea a înregistrat cheltuieli în sumă de ... lei, reprezentând contravaloarea furnizării de servicii și de consultanță în vederea realizării investiției “ Extindere și modernizare stații de betoane și achiziții echipamente pentru cariera de piatră “. În opinia organului fiscal, cheltuielile de această natură trebuiau înregistrate în contul 471, întrucât proiectul în cauză nu a fost pus în aplicare, (în realitate potrivit prevederilor pct. 92 alin.(2) lit.f) din Ordinul nr. 1752/2005, cheltuielile de natura celor de proiectare și de obținere a autorizațiilor la o imobilizare corporală în curs de execuție, reprezintă o investiție care se evidențiază sintetic în debitul contului 231 “ Imobilizări corporale în curs “).

În cuprinsul referatului, se arată că petenta a înregistrat trei facturi fiscale emise de S.C. P.F.C. S.R.L. , în baza unui contract de prestări servicii, valoarea acestora fiind înregistrată în evidența contabilă, în contul 628 “ cheltuieli cu prestările de servicii executate de terți “, contestatara susținând că proiectul rămâne în continuare o investiție care va fi pusă în funcțiune o dată cu redresarea economiei.

Având în vedere constatarea de mai sus, se stabilește un **impozit pe profit suplimentar în sumă de lei** (.... x 16% - Anexa 6 fila 2).

6. Cheltuieli cu despăgubiri, amenzi, penalități.

În trimestrul I 2008 societatea a dedus în mod nelegal, cheltuieli cu despăgubiri, amenzi și penalități în sumă totală de ... lei, în condițiile în care , potrivit art. 21 alin (4) lit.b) din Codul fiscal, cheltuielile de această natură sunt nedeductibile fiscal. Pentru cheltuielile în sumă de ... lei a fost stabilit un impozit pe profit suplimentar de ... lei (10.101x16% -Anexa 6 -fila 2).

7. Cheltuieli înregistrate referitoare la :

- mijloace fixe care nu au fost scăzute din evidența contabilă la data vânzării, pentru care societatea a calculat în continuare, amortizare în sumă de ... lei;

- mijloace fixe scoase din funcțiune, neamortizate integral. Societatea a scăzut din patrimoniu mijloace fixe (înregistrate în contul 231.04) la valoarea rămasă de ... lei, pentru care nu există o evidența clară din care să reiese ce componente au fost recuperate și la care mijloace de transport au fost folosite în vederea reparării și majorării valorii acestora (Anexa 9 – fila 9). În acest sens se constată că nu sunt întocmite pentru fiecare mijloc fix, devize și situații de lucrări privind cheltuielile efectuate. Referitor la aceste mijloace fixe, în cuprinsul referatului, organul de inspecție consideră că acestea au fost scăzute din evidența contabilă și înregistrate ca și cheltuieli de natura investițiilor, deoarece nu mai existau faptic.

Pentru cheltuielile în sumă de ... lei, a fost calculat **impozit pe profit suplimentar în cuantum de lei** (... x 16% -Anexa 6 fila 2).

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar, organul de inspecție fiscală a calculat **majorări de întârziere în cuantum de lei** în conformitate cu prevederile art. 120 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, republicat.

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei.

1. Taxa pe valoarea adăugată aferentă combustibilului achiziționat.

Având în vedere constatările de la lit.A -pct.2 privind impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală concluzionează că înregistrarea pe costuri a carburanților achiziționați în perioada 01.01.2008 – 31.12.2008 nu se justifică în comparație cu veniturile realizate din activitatea de transport rutier de mărfuri. Organul fiscal reține că, potrivit art. 146 alin.(1) din Codul fiscal, societatea nu are drept de deducere pentru **taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei.**

În conformitate cu prevederile art. 120 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, au fost calculate **majorări de întârziere în sumă de ... lei.**

2. Taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate după data intrării societății în procedura de insolvență.

Începând cu data de 10.04.2009 a fost deschisă procedura de insolvență în conformitate cu prevederile art. 61 și art. 62 din Legea nr. 85/2006, fiind desemnat administrator judiciar S.C. C.M.În această situație, organele de inspecție fiscală rețin că, societatea avea obligația să aplice măsurile simplificate, respectiv “ taxare inversă “ conform prevederilor art. 160 alin.(2) lit b) din Codul fiscal. Din verificările efectuate se constată că societatea a dedus în mod nelegal taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor după data deschiderii procedurii de insolvență, **în sumă de ... lei** (Anexa 9 - fila 10).

II. Împotriva deciziei de impunere nr. 669/12.10.2009 (filele 45-48) contribuabilul a formulat și depus contestație înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud sub nr. 3332/02.12.2009 (filele 52-55). Dosarul contestației a fost transmis și înregistrat la registratura generală a D.G.F.P Bistrița - Năsăud sub nr. 23896/16.12.2009.

Prin cererea formulată, precum și prin procedura transmisă ulterior, petenta solicită ca după analizarea probelor și a prevederilor legale să se dispună modificarea actelor atacate (în speță decizia de impunere) în sensul constatării caracterului deductibil al cheltuielilor efectuate de societate, întrucât acestea sunt în strânsă legătură cu obiectul de activitate și în scopul unei cât mai bune valorificări a bunurilor care nu se mai justificau a fi păstrate în patrimoniu și pe cale de consecință a admiterii cererii pentru obligații fiscale suplimentare, reprezentând impozit pe profit în suma de lei, majorări de întârziere aferente de lei, taxă pe valoarea adăugată în suma de ... lei și majorări de întârziere aferente de ... lei.

În fapt, arată contestatara, societatea desfașoară în principal activități de transport rutier, activitate redusă în prezent datorită declinului la nivel național.

Societatea petentă nu este de acord cu cele reținute de organele de inspecție fiscală, pentru următoarele motive :

A. În ceea ce privește impozitul pe profit.

1. În legătură cu piesele de schimb.

Urmare a exploatării până la începutul anului 2008, și apoi a staționării îndelungate din lipsă de activitate, cele 15 autotractoare și utilaje din dotare se aflau într-o stare tehnică precară, s-a decis repararea și aducerea acestora în stare de funcționare, în vederea valorificării, ca singură modalitate de a realiza venit pentru societate. S-au efectuat cheltuieli cu piesele de schimb în valoare de lei, cheltuielile având la baza devize de lucrări și bonuri de consum, acestea fiind evidențiate distinct pe fiecare mijloc fix în parte. Până la data controlului s-au valorificat un număr de patru autotractoare IVECO, o autoutilitară, un încărcător, un excavator și un hidroexcavator, iar după finalizarea controlului s-a reușit valorificarea celorlalte mijloace fixe. Cheltuiala cu piesele de schimb a fost benefică, întrucât urmare a reabilitării autovehiculelor s-a realizat valorificarea acestora la o valoare considerabilă în raport cu cheltuiala efectuată, veniturile înregistrate în anul 2008 fiind de ... lei.

2. În legătură cu cheltuielile privind combustibilul.

În mod eronat organele de inspecție fiscală “ au pus în balanță “ veniturile de ... lei și cheltuieli cu combustibili de ... lei, motivele arătate mai sus fiind aplicabile și acestei categorii de cheltuieli. În plus, în vederea găsirii de noi oportunități de afaceri, și a negocierii de contracte a fost necesară exploatarea mijloacelor de transport, dar cea mai mare parte a cheltuielilor cu carburanții s-a efectuat în cariera de piatră concesionată. Nu s-a reușit valorificarea activității la cariera de piatră, din cauza nerespectării contractului de către Primaria Prundu Bârgăului și blocării accesului în zonă a utilajelor, de către cetățeni. Pentru cheltuiala de ... lei societatea deține foi de parcurs, ordine de deplasare și alte documente justificative.

3. În legătură cu cheltuielile privind materialele consumabile.

Cheltuielile de această natură în cuantum de ... lei sunt justificate prin prisma necesității asigurării unui minim de activitate în ceea ce privește evidența contabilă, paza patrimoniului, inclusiv repararea autovehiculelor, conservarea și întreținerea acestora.

4. În legătură cu transportul de bunuri.

În realitate aceste cheltuieli în cuantum de lei reprezintă creanțe pe care societatea nu a reușit să le recupereze, din eroare fiind înregistrate în contul 624 . Potrivit art. 21 alin.(2) lit.n) din Codul Fiscal, creanțele reprezintă cheltuială deductibilă, dacă pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor neîncasate se află în una din cazurile prevăzute la pct.1- 4 ale aceluiași articol.

5. În legătură cu prestările de servicii efectuate de terți.

Aceste cheltuieli reprezintă contravaloarea unui studiu și plan de afaceri având ca obiect “ Extindere și modernizare stații de betoane și achiziții echipamente pentru cariera de piatră “ și privește perimetrul luat în concesiune, în vederea realizării unei cariere de piatră, măsura luată fiind o alternativă la situația creată de declinul activităților de transport. Cheltuiala cu studiul în cauză rămâne în continuare o investiție care ar putea fi valorificată în momentul revenirii la nivel național a activității de transporturi rutiere, concomitent cu amortizarea corespunzătoare a carierei de piatră.

6. În legătură cu cheltuielile privind despăgubirile, amenzile și penalitățile.

Cu toate că suma totală contestată la impozitul pe profit include și impozitul aferent cheltuielilor de natura celor de mai sus, în cuprinsul cererii se arată că organele de inspecție fiscală au facut o aplicare corectă a legii, astfel că pentru suma stabilită suplimentar de lei, își retrage contestația.

7. În legătură cu cheltuielile privind amortizarea mijloacelor fixe.

În ceea ce privește impozitul pe profit suplimentar calculat aferent cheltuielii de ... lei, reprezentând amortizare calculată pentru mijloacele fixe vândute, consideră corectă aprecierea organelor de inspecție, astfel că pentru suma stabilită suplimentar de lei, își retrage contestația. Pe de altă parte, referitor la scăderea din patrimoniu a mijloacelor fixe la valoarea rămasă în sumă de ... lei, petenta arată că “ nu putem fi de acord cu neluarea în considerare a scăderii din patrimoniu a mijloacelor fixe care au fost necesare reabilitării autovehiculelor “ în cauză fiind necesară efectuarea unei expertize de specialitate “.

B. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Prin Sentința comercială nr. 241/10.04.2009 a Tribunalului Bistrița s-a dispus în mod nejustificat deschiderea procedurii insolvenței, sentința casată însă prin Decizia Curții de Apel Cluj în data de 09.06.2009, dată în dosarul nr. 3284/112/2008.

În această situație, organul de inspecție fiscală nu avea nici un temei legal să stabilească suplimentar taxă pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei pentru achizițiile efectuate după data deschiderii procedurii de insolvență și până la data de 31.08.2009.

În drept, petenta invocă prevederile Legii nr. 571/2003, O.G. nr.92/2003 și a prevederilor Codului de procedură civilă.

III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar, a motivelor invocate de contestatoare și actelor normative aplicabile speței, se constată următoarele :

A. Referitor la impozitul pe profit.

Pentru cheltuielile de la **pct.7 (parțial)** privind amortizarea mijloacelor fixe în cuantum de ... lei, cât și pentru cheltuielile privind despăgubirile, amenzile și penalitățile în cuantum de ... lei de la **pct. 6**, petenta își retrage contestația, astfel că potrivit art. 208 din Codul de procedură fiscală, se ia act de renunțare la contestație pentru cheltuieli în sumă de ...lei, careia îi corespunde un impozit pe profit de ... lei (... x 16%).

Având în vedere că petenta nu a formulat și depus motivele de drept, iar cele de fapt nu sunt suficient probate, în virtutea rolului activ conșcârțat de art. 7 din Codul de procedură fiscală, cu adresele nr. 23896/28.12.2009 și nr. 23896/26.01.2010 (filele 60-61 și 110-111) organul de soluționare a solicitat completarea contestației cu motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază, cu precizarea respingerii ca nemotivată și neprobată în cazul neconformării.

Din documentele transmise ca urmare a intervențiilor repetate ale organului de soluționare, (filele 65-109 și 113-127) constatăm că petenta nu a pus la dispoziție toate documentele solicitate care să probeze cererea, inclusiv temeiul de drept (motivele de fapt fiind insuficient probate, iar motivele de drept lipsesc în totalitate). Astfel, deși s-a solicitat fișele mijloacelor fixe reparate, a devizelor de lucrări pentru fiecare mijloc de transport reparat, a verificărilor tehnice efectuate la acele mijloace fixe care urmau să fie recondiționate și ulterior vândute, a documentelor de ieșire din gestiune a mijloacelor fixe, inclusiv a documentelor privind piesele de schimb achiziționate, la dosarul cauzei, petenta depune :

- procesul verbal încheiat în 31.01.2008 cu ocazia dezmembrării a șase mijloace fixe, din care a rezultat fier vechi, cu mențiunea predării acestuia către S.C. R. S.A. (fila 65), document care nu are legătură cu cauza;

- procesul verbal din 21.01.2008 încheiat cu ocazia scoaterii din gestiune a cantității de 874 bucați anvelope uzate și înregistrarea acestora pe cheltuieli (fila 66), document care nu are nici o legătură cu cauza;

- avizul de însoțire a mărfii nr. 6284323/190.06.2008 privind predarea cantității de 7.280 kg fier vechi (fila 85), document care nu are legatură directă cu cauza;

- avizul nr. 6289319/10.10.2007 și nr. 6289321/08.02.2008 privind predarea unui număr de 600 anvelope uzate (filele 87 și 88), documente care nu au legătură cu cauza;

- antecontractul de vânzare-cumpărare comercială nr. 108/19.01.2008 privind vânzarea - cumpărarea unor mijloace fixe (filele 94-97) și actul adițional, privind modificarea cap.II din antecontractul de mai sus (filele 91-93), documente care justifică intenția de valorificare a unor mijloace de transport, dar nicidecum consumul pieselor de schimb ;

- lista materialelor consumate, cu indicarea locului unde au fost folosite piesele de schimb (filele 98-101), fără anexarea documentelor primare care justifică necesitatea și oportunitatea realizării consumurilor;

- balanța de verificare pe luna decembrie 2008, din care rezultă înregistrarea în contul 3024 “ piese de schimb ” a sumei de ... lei (fila 107).

- contractul de societate încheiat în 04.05.1993 (filele 116-119).

Din conținutul documentelor transmise mai sus, comunicate cu adresa înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 1219/19.01.2010 (fila 109), nu rezultă cu claritate ce anume piese de schimb au rezultat din dezmembrarea mijloacelor fixe și nici modalitatea de utilizare a acestora la recondiționarea mijloacelor de transport, care urmau a fi vândute. Cu toate că în cuprinsul contestației, petenta arată că pentru cheltuielile efectuate privind piesele de schimb folosite la recondiționarea mijloacelor fixe, există devize de lucrări și bonuri de consum, din documente transmise nu se poate stabili care mijloc fix a fost dezmembrat în totalitate sau parțial, ce anume piese de schimb re folosibile au rezultat din operațiunile în cauză, cu indicarea analitică a mijloacelor fixe recondiționate, vândute sau în curs de vânzare. Este adevărat că în perioada controlată se constată vânzarea unui număr de opt mijloace fixe (Anexa 2 -fila 7), cu mențiunea că pentru acestea nu există documente depuse în probatiune, care să ateste individual pe fiecare mijloc fix, cheltuiala efectuată privind piesele des schimb folosite din dezmembrare.

În legătură cu cheltuiala inclusă în suma totală de lei (înregistrată în balanța de verificare -fila 107) privind împrumuirea sediului, reparațiile curente la curtea sediului societății, la birouri și apartament, inclusiv cheltuielile referitoare la reparațiile efectuate la vestiar și cele privind tencuileile la birouri și hală, la care se face trimitere în documentele transmise (filele 98-101) nu s-au depus documente justificative (devize de lucrări, memorii, etc) din care să rezulte realitatea și oportunitatea efectuării acestor cheltuieli.

În ceea ce privește mijloacele fixe scoase din funcțiune și neamortizate integral în cuantum de ... lei, petenta nu depune nici o probă materială care să justifice contestația, neargumentând afirmația potrivit căreia “ nu putem fi de acord cu neluarea în considerare a scăderii din patrimoniu a mijloacelor fixe care au fost necesare reabilitării autovehiculelor “.

În drept sunt aplicabile prevederile art. 64 și art. 65 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, Legii contabilității nr. 82/1991 și prevederile O.M.F.P. nr. 1850/2004 și O.M.F.P. nr. 3512/2008 privind registrele și formularele financiar contabile, care prevăd :

Art. 64. Cod procedură fiscală “ Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere “.

Art. 65 alin.(1) Cod procedură fiscală “ Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal “.

Art.6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991 – republicată, “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 “.

O.M.F.P. nr.1850/14.12.2004 și O.M.F.P. nr. 3512/2008 cu aplicabilitate din data de 01.01.2009, privind registrele și formularele financiar-contabile, Anexa 1, pct.1 și 2 dispun :

1.Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității 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 completa 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.

În raport cu normele legale precitate constatăm că deși s-au solicitat documentele justificative care să probeze fără dubii efectuarea operațiunilor economico-financiare pentru care organul de inspecție nu au acordat deducerea cheltuielilor pretinse, contestatara nu a dat curs acestor proceduri, ignorând obligația imperativă a art. 65 alin .(1) inclusiv angajamentul luat prin cererea de amânare a soluționării cauzei (fila 63).

Nici în ceea ce privește încadrarea în drept a contestației petenta nu a făcut vreun demers concret pentru a-și justifica, din punct de vedere legal, cererea sa. Din acest punct de vedere aserțiunea generală a contestatarii cu referire la prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal și O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, (fila 52) fără indicarea concretă a normelor de drept material fiscal și procedural pe care se întemeiază cererea, nu constituie motivare în drept.

Așa fiind constatăm că au fost încălcate prevederile art. 206 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, conform cărora :

“ *Contestația se formulează în scris și va cuprinde :*

[.....]

c) motivele de fapt și de drept ;

d) dovezile pe care se întemeiază;

[.....].

iar, dispozițiile pct. 12.1 și pct.2.4 din O.M.F.P. nr. 519/2005 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează următoarele :

“ 12.1. *Contestația poate fi respinsă ca :*

[.....]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumentele de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării ; [.....],

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

Având în vedere cele prezentate mai sus, contestația împotriva sumei de lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar [**pct.1, 2, 3, 5, și 7 –partial (.... lei - lei = lei)**] urmează fi respinsă ca nemotivată.

În ceea ce privește cheltuielile cu transportul de bunuri (**pct.4**) denumite astfel de organul de inspecție, arătăm că în realitate suma de lei reprezintă clienți incerti, eront înregistrați de către petentă în contul 624. Potrivit art. 21 alin.(2) lit. n) din Codul fiscal, pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor neîncasate, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri, în următoarele cazuri :

1. *procedura de faliment a debitorilor a fost închisă pe baza hotărârii judecătorești;*
2. *debitorul a decedat și creanța nu poate fi recuperată de la moștenitori ;*
3. *debitorul este dizolvat, în cazul societății cu răspundere limitată cu asociat unic, sau lichidat, fără succesor;*
4. *debitorul înregistrează dificultăți financiare majore care îi afectează întreg patrimoniul.*

În speță, deși s-a solicitat de două ori motivarea în fapt, precum și dovezile pe care se întemeiază, petenta nu s-a conformat, neputând proba cu documente faptul că s-ar afla în una din situațiile de mai sus.

Având în vedere cele prezentate mai sus, potrivit pct.12.1 lit.b) și pct. 2.4 din O.M.F.P nr. 519/2005 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a titlului IX din Codul de procedură fiscală, contestația împotriva sumei de lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, urmează a fi respinsă ca nemotivată.

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată.

1.Taxa pe valoarea adăugată aferentă combustibilului achiziționat.

Deși, S.C. A.S.R.L. a formulat contestație împotriva întregii sume stabilite prin Decizia de impunere nr. 669/12.10.2009 , nu a facut nici o referire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei în cuprinsul cererii. Având în vedere că petenta nu a formulat și depus motivele de fapt și de drept care să justifice contestația formulată pentru această sumă și nu a pus la dispoziție documentele solicitate care să probeze

cererea, a încălcat prevederile art. 206 alin (1) din Codul de procedură fiscală, coroborat cu art. 65 alin.(1) din același cod.

În aceste condiții, potrivit dispozițiilor pct. 12.1 lit.b) și 2.4 din O.M.F.P. nr. 519/2005 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, contestația împotriva sumei de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar urmează a fi respinsă ca nemotivată.

2. În legătură cu taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate după data intrării societății în procedura de insolvență, precizăm următoarele:

Organul de inspecție fiscală constată că începând cu data de 10.04.2009 împotriva petentei a fost deschisă procedura de insolvență în conformitate cu prevederilor art. 61 și art. 62 din Legea nr. 85/2006, astfel că societatea nu avea dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, aferentă achizițiilor după această dată. Potrivit dispozițiilor art. 160 alin.(2) lit.b) din Codul fiscal, societatea avea obligația să aplice măsurile simplificate, respectiv “ taxare inversă “. În contradictoriu, petenta susține că organul de inspecție fiscală nu avea nici un temei legal să stabilească suplimentar taxa pe valoarea adăugată, întrucât prin Decizia civilă nr. 1944/09.06.2009 a Curții de Apel Cluj se casează Sentința comercială nr. 241/10.04.2009 a Tribunalului Bistrița-Năsăud.

Din documentele aflate la dosarul cauzei constatăm că prin Sentința comercială nr. 241/10.04.2009 a Tribunalului Bistrița-Năsăud se admite cererea formulată de S.C. S.I. S.R.L. , pentru deschiderea procedurii insolvenței împotriva debitorului S.C.A. S.R.L. (filele 126-127). La recursul declarat de către petenta, prin Decizia Curții de Apel Cluj nr.1944/09.06.2009 (filele 113-114) se dispune admiterea recursului împotriva Sentinței comerciale nr. 241/10.04.2009 pronunțată în Dosarul nr. 3284/112/2008 a Tribunalului Bistrița-Năsăud, pe care o casează și trimite cauza spre rejudecare aceleiași instanțe, cu mențiunea că decizia este **irevocabilă**.

Pentru a pronunța această soluție, instanța constată nerespectarea prevederilor pct. 5 al art. 261 din Codul de procedură civilă, (redactarea hotărârii trebuie să arate motivele de drept și de fapt care au format convingerea instanței) având drept consecință, **nulitatea hotărârii** instanței, potrivit art. 105 alin.(2) din același Cod.

În această situație, petenta nu se află în stare de insolvență, așa cum eronat au apreciat organele de control. Pe cale de consecință, pentru perioada incidentă speței, petentei nu îi sunt aplicabile prevederile art. 160 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, referitoare la aplicarea măsurilor de simplificare .

Așa fiind, pentru acest capăt de cerere urmează a se pronunța soluția de admitere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul art. 216 alin. (1) și alin. (3) din Codul de procedură fiscală, coroborat cu pct.12.2 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003, se

DECIDE :

1. Admiterea ca întemeiată a contestației formulată de S.C. A. S.R.L. pentru suma de ... **lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată** și, pe cale de consecință anularea măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. 669/12.10.2009, pentru acest capăt de cerere.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de S.C. A. S.R.L. pentru suma de ... **lei reprezentând impozit pe profit și ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată**, și pe cale de consecință, menținerea corespunzătoare a măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. 669/12.10.2009.

3. Se ia act de renunțare la contestația S.C. A. S.R.L. , pentru suma de ... **lei, reprezentând impozit pe profit suplimentar** și pe cale de consecință, menținerea corespunzătoare a măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. 669/12.10.2009 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud.

4. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. 669/12.10.2009 pentru suma de ... **lei reprezentând obligații fiscale accesorii** aferente impozitului pe profit (... lei) și taxei pe valoarea adăugată (... lei), urmând ca în raport cu soluțiile de la pct.1, pct.2 și pct. 3 să fie recalulate.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, Secția de contencios administrativ.

p.DIRECTOR COORDONATOR,
S.D.