

D E C I Z I E nr. 154/98/08.02.2012

privind solutionarea contestatiei depusa de **SC B..** inregistrata la DGFP Timis sub nr...

Biroul Solutionarea contestatiilor al DGFP-Timis a fost sesizat de AIF- Serviciu Inspectie Fiscala Persoane Juridice 3 prin adresa nr. ...inregistrata la DGFP- Timis sub nr...cu privire la contestatia formulata de **SC B..** cu sediul in T .. nr. 22 CUI .. inregistrata la ORC Timis sub nr. ...

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr... emisa in temeiul Raportului de inspectie fiscala nr... emisa de SAF- AIF din cadrul DGFP Timis a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin. 1 din OG nr. 92/2003, republicata, titlul IX si este autentificata prin semnatura si stampila unitatii.

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale; DGFP Timis prin Biroul solutionarea contestatiilor este competenta sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata societatea petenta solicita anulara Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr... emisa de DGFP Timis - Activitatea de inspectie fiscala prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare in suma totala de ..lei, respectiv :

- TVA .. lei;
- majorari de intarziere .. lei.
- impozit pe profit .. lei;
- majorari de intarziere .. lei.

Prin contestatie societatea petenta contesta modul de determinare a impozitelor si taxelor.

Referitor la Taxa pe valoarea adaugata

Constestatoarea precizaza ca organul de inspectie fiscala a stabilit in mod eronat suma de .. lei ca fiind TVA nedeductibila, motivat de faptul ca nu este aferenta operatiunilor taxabile, respectiv cheltuielile pentru care s-a dedus TVA au fost stabilite ca si cheltuieli nedeductibile.

In conformitate prevederile art. 145 din Legea nr. 571/2003:

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

a) operatiuni taxabile”, respectiv art. 146 alin.1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

- 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 de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art. 155”, coroborat cu prevederile pct. 46 alin. 1) din HG nr. 44/2004 conform carora "justificarea deductiei taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. 1) din Codul fiscal inclusiv facturi transmise pe cale electronica in conditiile stabilite la punctul 73 care sa contina informatiile prevazute la art. 155 alin. 5) din Codul fiscal" .

Acordarea dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor nu este conditionata de indeplinirea conditiilor prevazute pentru deducerea acestora reglementata de titlul II -impozit pe profit.

Dreptul de deducere al TVA pleaca in primul rand de la principiile fundamentale ale taxei, are caracter neutru iar intr-un circuit economic aceasta trebuie sa fie aplicata la fiecare veriga doar asupra valorii adaugate astfel incat principiul evitarii dublei impuneri sa fie respectat.

Dreptul de deducere ia nastere in momentul exigibilitatii taxei, articolul de lege care da drept de deducere nu face nici o legatura a dreptului de deducere vis a vis de cheltuieli nedeductibile fiscal respectiv impozit pe profit.

Societatea a dedus in mod corect TVA indeplinind toate conditiile de deductibilitate asa cum sunt stipulate de art. 145 -146 din Codul Fiscal

In acelasi mod organul de inspectie fiscala a stabilit in mod eronat si suma de .. lei ca TVA nedeductibila fiind aferenta unor cheltuieli nedeductibile fiscal.

Prin urmare, societatea a dedus in mod corect taxa pe valoarea adaugata indeplinind toate conditiile de deductibilitate asa cum sunt stipulate de art. 145 -146 din Codul Fiscal, detinand pentru intreaga suma aflata in discutie facturi care cuprind toate informatiile prevazute la art. 155 alin. 5 din Codul fiscal.

In continutul actului de control organul de inspectie fiscala nu a indicat nici o factura care sa nu indeplineasca conditiile de deductibilitate prevazute la art. 146 si art. 155 din Codul fiscal .

Organul de inspectie fiscala a stabilit in mod eronat TVA fara drept de deducere in suma de .. lei deoarece societatea a in scris in jurnalele de TVA suma de .. lei iar in deconturile de TVA a in scris suma de .. lei, astfel ca diferenta de TVA de .. lei inregistrata in jurnalele de cumparari a fost stabilita ca nedeductibila.

Societatea considera ca omisiunea de a inregistra in decontul de TVA o suma nu justifica neacordarea dreptului de deducere in situatia in care a fost dedusa pe baza de documente care indeplinesc conditiile de deductibilitate si a fost inregistrata in jurnalul de cumparari si in evidenta societatii.

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca nedeductibila suma de .. lei reprezentand TVA dedusa din facturi emise de contribuabili inactivi.

Societatea considera ca a dedus taxa pe valoarea adaugata indeplinind toate conditiile privind deductibilitatea asa cum sunt legiferate de art. 145 -146 din Codul Fiscal si detine facturi care indeplinesc conditiile prevazute la art. 155 alin. 5 din Codul fiscal coroborat cu prevederile punctul 46 alin. 1) din HG nr. 44/2004.

In cuprinsul Raportului de inspectie fiscala nu a fost indicata nici o factura care sa nu indeplineasca conditiile de deductibilitate, aspect recunoscut de organul de inspectie fiscala in cuprinsul raportului de inspectie fiscala.

Societatea a achizitionat marfa, a achitat-o furnizorului si a dobandit astfel dreptul de proprietate asupra marfii pe care a revandut-o clientilor.

Societatea detine documente de intrare pentru intreaga marfa, respectiv note de receptie, fise de magazie, facturi de vanzare a marfii semnate de clienti, documente de plata cu care a fost achitata marfa de catre clientii finali, care sunt dovazi incontestabile ale realitatii operatiunilor derulate.

In evidenta contabila au fost evidentiata operatiunile privind intrarea si iesirea marfurilor din patrimoniu societatii precum si a documentelor de plata respectiv de incasare a facturilor mentionate in Raportul de inspectie fiscala.

Societate a derulat operatiuni economice cu aceste societati si anterior datei declararii acestora ca inactive, constand in achizitii de materiale de constructii care au fost comercializate catre diversi clienti .

Starea de inactivitate in care se aflau furnizorii societatii nu poate duce la sanctionarea societatii prin negarea dreptului de deducere a TVA in conditiile in care este dovedita realitatea transferurilor de marfuri pe de o parte de la furnizori la societate si pe de alta parte de la societate la clientii sai.

In contextul celor mentionate societatea apreciaza ca a dedus TVA pentru marfurilor achizitionate si a colectat TVA aferenta acelorasi marfuri in momentul vanzarii si a achitat in mod corect la bugetul de stat TVA datorata, in conditiile in care TVA are caracter neutru, iar intr-un circuit economic aceasta se aplica la fiecare veriga doar asupra valorii adaugate astfel incat principiul evitarii dublei impuneri sa fie respectat.

In baza celor precizate, societatea solicita anularea Deciziei de impunere nr .. pentru suma de .. lei reprezentand TVA stabilita suplimentar si suma de .. lei reprezentand majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente, care potrivit art. 119 din Codul de procedura sunt accesorii aferente debitului principal iar in masura in care debitul principal nu se datoreaza, nu se datoreaza nici accesoriiile aferente .

Referitor la impozit pe profit

Societatea sustine ca organul de inspectie fiscala a incadrat la investitii cheltuielile privind reparatiile curente efectuate la la punctul de lucru.

In conformitate cu prevederile Legii nr. 15/1994 si HG nr.909/1997 art. 7 lit.d sunt considerate **investitii** lucrarile la mijloacele fixe pentru **imbunatatirea parametrilor tennici initiali**, lucrari efectuate in scopul **modernizarii cladirii** care majoreaza valoarea de intrare a acestora si nu reparatiile curente.

In anexa 4 intitulata « situatia privind cheltuielie cu investitii contabilizate eronat » sunt cuprinse materiale ca var, ciment, plasa sudata placa abs cu care s-au efectuat reparatii curente la cladire, neexistand materiale sau lucrari in scopul modernizarii cladirii sau a imbunatatirii parametrilor initiali ai cladirii ci doar materiale pentru reparatii curente fapt recunoscut de organul de inspectie fiscala prin semnarea anexei.

Societatea considera ca in mod corect a inregistrat pe cheltuieli cu reparatiile si cheltuieli cu materiale nestocate suma de .. lei si solicita anularea deciziei de impunere pentru baza impozabila de ... lei, a impozitului pe profit si a majorarilor si penalitatilor de intarziere aferente.

Referitor la cheltuielile considerate nedeductibile fiscal in suma de ... lei pentru perioada ianuarie-septembrie 2010 si ... lei pentru perioada octombrie -decembrie 2010, ca urmare a desfasurarii de tranzactii

cu furnizori declarati inactivi, societatea mentioneaza ca achizitiile care au fost considerate nedeductibile de catre organul de inspectie fiscala sunt inregistrate in contabilitate in baza documentelor justificative pentru marfurile achizitionate conform art. 6 din Legea nr. 82/1991.

Marfa achizitionata a fost revanduta in aceleasi cantitati clientilor, a fost inregistrata ca si venituri si s-a calculat si achitat impozitul pe profit aferent.

In conditiile in care organul de inspectie fiscala a considerat aceste cheltuieli nedeductibile societatea datoreaza impozit pe profit aferent acestor tranzactii atat prin recalcularea impozitului pe profit ca urmare a nedeductibilitatii cheltuielilor cat si ca urmare a inregistrarii veniturilor din vanzarea acestor marfuri.

In conformitate cu prevederile art. 5 din Codul de procedura fiscala, organul fiscal este obligat sa aplice unitar prevederile legislatiei fiscale pe teritoriul Romaniei, urmarind stabilirea corecta a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat. Mai mult art. 7 din Codul de procedura fiscala atribuie organelor fiscale un rol activ atat in informarea contribuabililor cu privire la drepturile si obligatiile ce le revin cat si la examinarea cu obiectivitate a starii de fapt necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului.

Societatea solicita a se avea in vedere realitatea tranzactiilor, intrucat a achizitionat marfa pe care a achitat-o furnizorului apoi a revandut-o clientului final de la care a incasat contravaloarea.

Societatea detine documente de intrare pentru intreaga marfa, note de receptie, fise de magazie, facturi de vanzare a marfii semnate de clienti, documente de plata cu care a fost achitata marfa de catre clientii, toate acestea fiind dovazi incontestabile ale realitatii operatiunilor.

Au fost evidentiata in contabilitatea societatii operatiunile privind intrarea si iesirea marfii din patrimoniu precum si a documentelor de plata, respectiv de incasare a facturilor mentionate.

In cuprinsul Raportului de inspectie fiscala organul de inspectie fiscala specifica ca societatea a derulat operatiuni economice cu aceste societati si anterior datei cand acestia au fost declarati inactivi constand in achizitii de materiale de constructii.

Pentru aceste motive solicita anularea actului administrativ fiscal ca fiind nelegal si netemeinic referitor la imozitul pe profit calculat suplimentar in suma de .. lei si majorarile de intarziere aferente in suma de .. lei care potrivit art. 119 din Codul de procedura sunt accesorii aferente debitului

principal iar in masura in care debitul principal nu se datoreaza, nu se datoreaza nici accesoriile aferente .

II. Raportul de inspectie fiscala nr...in baza caruia s-a emis Decizia de impunere nr... s-a incheiat in baza prevederilor OG nr. 92/2003, republicata si a avut ca obiective :

- verificarea privind modul de stabilire, declarare si virare a TVA;
- verificarea privind modul de stabilire, evidentiere si virare a impozitului pe profit.

Constatari privind TVA deductibila

Din verificarea documentelor primare privind achizitiile de bunuri si servicii puse la dispozitie de societate s-au constatat urmatoarele:

- in perioada verificata societatea a dedus TVA in suma totala de .. lei aferenta unor cheltuieli evidentiata in facturi si bonuri fiscale care nu au legatura cu activitatea societatii, nefiind destinate realizarii de operatiuni taxabile, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit suma de .. lei ca TVA nedeductibila; au fost incalcate prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- societatea a dedus TVA in suma totala de ... lei de pe facturi emise de furnizori declarati inactivi reprezentand achizitii de materiale de constructii (ciment, polistiren, plasa sudata, gresie, etc), materiale care au fost comercializate catre diversi clienti din tara.

- s-a consultat baza de date a ANAF referitoare la sumele raportate in declaratia informativa 394 privitoare la furnizorii cu care s-au derulat tranzactiile economice si organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada verificata contribuabilul a derulat tranzactii cu contribuabili declarati inactivi. In aceste conditii, organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare tranzactiile efectuate cu contribuabilii declarati inactivi, in conformitate cu prevederile Titlului I. cap. IV, art. 11 pct. 1^A2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile art. 3 din din Ordinului Presedintelui ANAF nr. 575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi.

In conformitate cu prevederile Titlului VI. Cap X, art. 145, alin. (2). Titlului VI, cap. X, art. 146 lit. a) si avand in vedere si prevederile Titlului II. cap. 11, art. 21, alin. (4), lit. r din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pentru perioada ianuarie 2006- decembrie 2010 organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de TVA nedeductibila in suma de .. lei, reprezentand TVA facturata de contribuabilii inactivi si dedusa de societate;

- din verificarea modului de întocmire a deconturilor de TVA, pentru perioada verificată s-a constatat că sumele înscrise în jurnalele de cumpărări nu corespund cu cele înscrise în deconturile de TVA, existând necorelări de la o perioadă la alta. Pentru perioada verificată societatea a dedus TVA conform jurnalelor de cumpărări în suma totală de .. lei iar în deconturile de TVA depuse pentru perioada verificată a înscris suma de ... lei ca fiind TVA deductibilă, rezultând diferența de TVA în plus în suma totală de ... lei ; organele de inspecție fiscală au stabilit suma de ... lei TVA fără drept de deducere.

Pentru diferența de TVA în suma totală de ...lei au fost calculate majorări de întârziere în suma de ... lei și penalități de întârziere în suma de ... lei, cu precizarea că la calculul majorărilor de întârziere s-a ținut cont de diferența de TVA stabilită de organele de inspecție fiscală între evidența contabilă și evidența fiscală și de TVA de recuperat înregistrată în evidența fiscală.

Referitor la impozit pe profit

Din analiza documentelor s-a stabilit că societatea a amenajat spațiu la punctul de lucru detinut de aceasta, lucrările au fost finalizate în luna decembrie 2006, valoarea totală a lucrărilor de investiții fiind în suma de ... lei.

Lucrările de investiții au fost eronat contabilizate în contul 604 - cheltuieli cu materialele nestocate și contul 611 - cheltuieli cu reparațiile, suma de ... lei reprezentând investiții efectuate la punctul de lucru urmând a fi recuperate prin amortizare pe perioada contractului de închiriere a spațiului potrivit prevederilor art. 24, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu prevederile art. 24, alin. (3), lit. a) și alin. (11) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal .

Totodată, societatea a încălcat prevederile art. 4 lit. a) și art. 11 din Legea nr. 15/1994, republicată, privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, care precizează ca:

" Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe supuse amortizării:

a) investițiile efectuate la mijloacele fixe luate cu chirie;(...

Amortizarea mijloacelor fixe se calculează începând cu luna următoare punerii în funcțiune, până la recuperarea integrală a valorii de intrare, conform duratelor normale de funcționare.

Amortizarea investițiilor efectuate la mijloacele fixe concesionate, închiriate sau luate în locație de gestiune se recuperează de agentul economic care a efectuat investiția, pe perioada contractului."

Ca urmare celor prezentate mai sus, organul de inspecție fiscală a stabilit suma de ... lei cheltuiala nedeductibilă fiscal în anul 2006 urmând a se acorda dreptul de deducere a amortizării începând cu luna următoare a punerii în funcțiune a investiției (începând cu luna ianuarie 2007).

Din analiza informatiilor existente in baza de date a ANAF din aplicatia informatica fiscnet referitoare la sumele declarate in declaratia informativa 394 si din consultarea datelor furnizate pe site-ul ANAF organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a derulat in perioada ianuarie - septembrie 2010 tranzactii cu contribuabili inactivi.

Astfel, in perioada iulie 2010 - septembrie 2010 societatea a inregistrat cheltuieli in suma totala de .. lei de pe facturi emise de contribuabili declarati inactivi, respectiv SC ...(inactiv din data de 26.02.2008), SC M.. '98 SRL (inactiv din data de 22.08.2007) si SC C... (inactiv din data de 27.01.2010), reprezentand achizitii de materiale de constructii (ciment, otel beton, gresie, polistiren si plasa sudata), materialele fiind revandute la diversi clienti.

Societatea a derulat operatiuni economice cu SC G... si anterior datei de declarare ca inactiva, constand in achizitii de materiale de constructie (ciment, var, plasa sudata, etc.) pentru care societatea a prezentat documente justificative.

Organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare tranzactiile derulate cu contribuabilii declarati inactivi in conformitate cu prevederile Titlului I, cap. IV, art. 11 pct. (1^A2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza:

"De asemenea nu sunt luate in considerare de autoritatile fiscale tranzactiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilita prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala. Ordinul si lista contribuabililor declarati inactivi se comunica contribuabililor carora le sunt destinate si persoanelor interesate, prin afisarea pe pagina de internet a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala."

De asemenea, s-au avut in vedere si prevederile art. 3 din Ordinului Presedintelui ANAF nr. 575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi:

"(1) De la data declararii ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu incalcarea interdictiei prevazute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal."

Astfel, pentru perioada ianuarie - septembrie 2010 organele de inspectie fiscala au stabilit suma de ... lei ca si cheltuiala nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil si impozitului pe profit, incepand cu perioada in care contribuabilul figureaza in lista contribuabililor inactivi.

Ca urmare a recalculării profitului impozabil și a impozitului pe profit, organele de inspecție fiscală au stabilit, la finele perioadei fiscale ianuarie - septembrie 2010 un profit impozabil recalculat în suma totală de ... lei și un impozit pe profit în suma totală de ... lei diminuat cu cheltuielile cu sponsorizarea încadrate în limita de deductibilitate în suma de ... lei, rămânând obligația de plată în suma de ... lei.

În trim. IV 2010 societatea a înregistrat pierdere fiscală în suma totală de ... lei.

Din verificările efectuate în baza de date a ANAF - aplicația informatică Usenet referitoare la sumele declarate în declarația informativă 394 și din consultarea datelor furnizate pe site-ul ANAF privitoare la furnizorii cu care a derulat tranzacții societatea verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a înregistrat cheltuieli cu marfuri achiziționate de la contribuabili inactivi în suma totală de ... lei.

Furnizorii declarați inactivi sunt SC G... inactiv din data de 26.02.2008, SC C... - inactiv din data de 22.08.2007, SC M... inactiv din data de 09.04.2009, SC C... inactiv din data de 26.02.2008, marfurile achiziționate de la aceste societăți fiind materiale de construcție (caramida, gresie, polistiren, etc) care au fost revândute către diverși clienți.

Organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare tranzacțiile derulate cu contribuabilii declarați inactivi potrivit prevederilor Titlului I, cap. IV, art. 11 pct. (1^A2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare care precizează:

"De asemenea nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală."

Totodată s-au avut în vedere și prevederile art. 3 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi:

"(1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special."

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu incalcarea interdictiei prevazute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal."

Astfel, pentru perioada ianuarie - septembrie 2010 organele de inspectie fiscala au stabilit suma de .. lei ca si cheltuiala nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil si impozitului pe profit, incepand cu perioada in care contribuabilul figureaza in lista contribuabililor inactivi.

Ca urmare a recalcularii profitului impozabil si a impozitului pe profit, organele de inspectie fiscala au stabilit la finele trimestrului IV 2010 un profit impozabil recalculat in suma totala de ... lei, respectiv impozit pe profit in suma totala de ... lei .

Pentru diferenta de impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei au fost calculate majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

III. Luând în considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative în vigoare în perioada verificata invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, cauza supusa solutionarii este a se stabili daca legal s-au stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale suplimentare in suma totala de ... lei, respectiv :

- TVA .. lei;
- majorari de intarziere .. lei.
- impozit pe profit ... lei;
- majorari de intarziere ... lei.

Referitor la neadmiterea la deducere a TVA

In continutul contestatiei societatea petenta contesta suma de ... lei TVA nedeductibila, astfel :

-... lei TVA nedeductibila, motivat de faptul ca nu este aferenta operatiunilor taxabile, respectiv cheltuielile pentru care s-a dedus TVA au fost stabilite ca si cheltuieli nedeductibile;

- ... lei TVA nedeductibila fiind aferenta unor cheltuieli nedeductibile fiscal;

- ... lei TVA inscrisa eronat (in jurnalele de TVA a fost inscrisa suma de .. lei iar in deconturile de TVA a fost inscrisa suma de ... lei);

- ... lei reprezentand TVA dedusa din facturi emise de contribuabili inactivi

Din analiza documentelor depuse la dosarul contestatiei se retine ca suma de ... lei reprezinta TVA dedusa pentru achizitii care nu sunt destinate

operatiunilor taxabile, aceste achizitii fiind considerate si cheltuieli nedeductibile, astfel :

- in anul 2007 suma de ... lei TVA aferenta achizitiilor de casete video, obiecte decor, masa de tenis, ferestre si usi termopane;

- in anul 2008 suma de ... lei TVA aferenta achizitiilor constand in vitrina frigorifica, articole de plaja, piscina, manuale scolare, mobila dormitor, ceas dama, reviste diverse;

- in anul 2009 suma de ... lei aferenta achizitiei unui acvariu, televizoare 4 buc., aparat foto, cisme de dama;

- in anul 2010 suma de .. lei TVA dedusa din facturi privind achizitiile de: tigaie bucatarie, bilet avion , cazare, bere, carti si regulamente de fotbal.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, privind sfera de aplicare a dreptului de deducere, care precizeaza:

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

a) operatiuni taxabile;[...]”

Potrivit prevederilor legale invocate mai sus, rezulta ca orice persoana impozabila, înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa-i fie livrate si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate sau urmeaza sa-i fie prestate de o persoana impozabila **daca** bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor sale taxabile.

Astfel, justificarea achizitiilor enumerate mai sus ca fiind destinate operatiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata care a achizitionat bunurile respective.

Dreptul de deducere a TVA se exercita in momentul in care bunurile au fost achizitioante NUMAI DACA bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor sale taxabile , ori în speta bunurile pentru care nu s-a acordat deductibilitatea TVA sunt destinate utilitatii personale potrivit constatarilor organului de inspectie fiscala.

Societatea petenta sustine ca acordarea dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor nu este conditionata de indeplinirea conditiilor prevazute pentru deducerea acestora reglementata de titlul II -impozit pe profit, dreptul de deducere ia nastere in momentul exigibilitatii taxei, articolul de lege care da drept de deducere nu face nici

o legatura a dreptului de deducere vis a vis de cheltuieli nedeductibile fiscal respectiv impozit pe profit.

Fata de sustinerile petentei organul de solutionare a contestatiei precizeaza ca potrivit prevederilor OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, sarcina probei se refera in primul rand la contribuabil, astfel:

ART. 64

“Forta probanta a documentelor justificative si evidentelor contabile Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care exista si alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.

ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situatiei de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele ori faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii.”

Prin urmare, contribuabilul are obligatia sa dovedeasca actele si faptele pe care le sustine, respectiv utilitatea achizitiilor pentru care nu s-a admis la deducere TVA.

In continutul contestatiei societatea petenta nu aduce argumente referitoare la utilitatea bunurilor si serviciilor achizitionate si modul in care acestea (casete video, obiecte decor, masa de tenis, ferestre si usi termopane, vitrina frigorifica, articole de plaja, piscina, manuale scolare, mobila dormitor, ceas dama, reviste diverse, acvariu , televizoare 4 buc., aparat foto, cisme de dama, tigaie bucatarie, bilet avion, cazare, bere, carti si regulamente de fotbal) sunt destinate operatiunilor taxabile.

Existenta unei facturi care contine toate elementele reglementate de art. 155 alin. 5 din Codul fiscal nu constituie conditia suficienta pentru acordarea deductibilitatii ci trebuie corelat cu destinatia achizitiilor asa cum s-a precizat anterior.

Avand in vedere ca bunurile achizitionate nu au fost destinate unor operatiuni taxabile ci nevoilor personale ale asociatilor, organul de inspectie fiscala a procedat legal la neadmiterea deductibilitatii TVA motiv pentru care se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

In ceea ce priveste TVA in suma de .. lei stabilita ca TVA nedeductibila, din analiza documentelor depuse la dosarul contestatiei se retine ca in perioada verificata societatea a inregistrat cheltuieli de protocol in suma totala de ... lei, astfel:

- anul 2006 .. lei;
- anul 2007 .. lei;
- anul 2008 .. lei;
- anul 2009 .. lei;
- anul 2010 .. lei.

Societatea nu a calculat limita de deductibilitate a cheltuielilor de protocol la incheierea fiecarui exercitiu financiar si nu a efectuat regularizarea privind TVA aferenta cheltuielilor de protocol care depasesc limita legala admisa.

Deductibilitatea TVA aferenta cheltuielilor de protocol este conditionata de indeplinirea conditiilor de deductibilitate asa cum sunt stipulate de art. 145 -146 din Codul Fiscal, sa detina facturi care cuprind toate informatiile prevazute la art. 155 alin. 5 din Codul fiscal si in plus sa se incadreze in plafonul in care cheltuielile de protocol sunt deductibile, potrivit prevederilor pct. 6, alin.15 si 16 Titlu VI din HG nr.44/2003, cu modificarile si completarile ulterioare :

“15) In sensul art. 128 alin. (8) lit. f) din Codul fiscal:

a) bunurile acordate gratuit in cadrul actiunilor de protocol nu sunt considerate livrari de bunuri daca valoarea totala a bunurilor acordate gratuit in cursul unui an calendaristic este sub plafonul in care aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, astfel cum este stabilit la titlul II din Codul fiscal.(...):

(16) Incadrarea in plafoanele prevazute la alin. (15) se determina pe baza datelor raportate prin situatiile financiare anuale. In cazul persoanelor impozabile care nu sunt obligate sa depuna situatii financiare anuale conform prevederilor legale, incadrarea in plafoanele prevazute la alin. (15) se determina pe baza datelor raportate prin declaratiile privind veniturile realizate. Nu se iau in calcul pentru incadrarea in aceste plafoane sponsorizarile, actiunile de mecenat sau alte actiuni prevazute prin legi, acordate in numerar, precum si bunurile pentru care taxa nu a fost dedusa. Depasirea plafoanelor constituie livrare de bunuri cu plata si se colecteaza taxa, daca s-a exercitat dreptul de deducere a taxei aferente achizitiilor care depasesc plafoanele. Taxa colectata aferenta depasirii se calculeaza si se include in decontul intocmit pentru perioada fiscala in care persoana impozabila a depus sau trebuie sa depuna situatiile financiare anuale sau, dupa caz, declaratiile privind veniturile realizate, respectiv in anul urmator celui in care au fost efectuate cheltuielile.”

Organul de inspectie fiscala a recalculat plafonul in care se incadreaza cheltuielile de protocol la sfarsitul fiecarui exercitiu financiar si a stabilit ca din totalul sumei de ..lei TVA aferenta cheltuielilor de protocol, doar

suma de .. lei se incadreaza in plafonul cu drept de deducere diferenta de .. lei, reprezentand TVA nedeductibila.

In continutul contestatiei societatea petenta afirma ca dreptul de deducere ia nastere in momentul exigibilitatii taxei, articolul de lege care da drept de deducere nu face nici o legatura a dreptului de deducere vis a vis de cheltuieli nedeductibile fiscal respectiv impozit pe profit, fapt contrazis de prevederile legale invocate.

Prin urmare, organul de inspectie fiscala a stabilit legal diferenta de .. lei ca TVA nedeductibila, motiv pentru care se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Referitor la TVA fara drept de deducere in suma de .. lei

Din documentele aflate la dosarul contestatiei se retine ca in lunile ianuarie 2008, ianuarie 2009, august 2009, sumele preluate in decontul de TVA la pozitia TVA deductibila sunt mai mari decat sumele inscrise in registru jurnal, astfel ca diferenta de TVA inscrisa in plus in suma de .. lei este nedeductibila; in luna nov. 2007 suma inscrisa in decontul de TVA este mai mica decat suma la care avea dreptul la deducere conform jurnalului de cumparari, astfel ca aceasta suma (... lei) diminueaza TVA inregistrata in plus in decont.

Societatea considera ca omisiunea de a inregistra in decontul de TVA o suma nu justifica neacordarea dreptului de deducere in situatia in care a fost dedusa pe baza de documente care indeplinesc conditiile de deductibilitate, a fost inregistrata in jurnalul de cumparari si in evidenta societatii.

Sustinerile petentei sunt nefondate intrucat, asa cum s-a precizat anterior doar in luna noiembrie 2007 societatea a inregistrat in decont TVA mai mica decat avea dreptul de deductibilitate, in celelalte cazuri, sumele inscrise ca deductibile in decont erau mai mari decat cele din jurnalul de cumparari, motiv pentru care se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Referitor la suma de .. lei reprezentand TVA dedusa din facturi emise de contribuabili inactivi

Societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei pentru marfuri achizitionate de la furnizorii declarati inactivi, respectiv:

- SC G.. - inactiv din data de 26.02.2008;
- SC C..... - inactiv din data de 22.08.2007;

- SC- inactiv din data de 09.04.2009;
- SC inactiv din data de 26.02.2008.

Nu s-a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata pe considerentul ca facturile in cauza nu indeplinesc calitatea de document justificativ pentru exercitarea dreptului de deducere, furnizorii respectivi fiind neplatitori de TVA (declarati inactivi).

In drept, sunt aplicabile prevederile art.11 alin. 1¹ si alin. 1² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:
„ La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în întelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia în considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei.”

“ (1¹) Autoritatile fiscale nu vor lua in considerare o tranzactie efectuata de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, cu exceptia livrarilor de bunuri efectuate in cadrul procedurii de executare silita.

1²) De asemenea, nu sunt luate in considerare de autoritátile fiscale tranzactiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv, cu exceptia achizitiilor de bunuri efectuate in cadrul procedurii de executare silitá”, coroborate cu prevederile art. 3 alin. (1) si alin. (2) din Ordinul ANAF nr. 575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi, cu modificarile si completarile ulterioare:

ART. 3

(1) De la data declararii ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu incalcarea interdictiei prevazute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Avand in vedere prevederile legale, se retine ca pentru perioada in care SCSRL, SC C.. SC M..... SC C.. au fost declarati contribuabili inactivi si pana la data la care s-a efectuat verificarea, societatea contestatoare a inregistrat in contabilitate documente care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, motiv pentru care pentru aceste documente nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

Potrivit prevederilor invocate mai sus, rezulta ca pentru suma de .. lei reprezentand TVA dedusa pe baza facturilor emise de catre furnizori declarati

contribuabili inactivi, societatea nu are drept de deducere conform prevederilor legale invocate, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia, pentru acest capat de cerere.

Referitor la impozitul pe profit

Diferenta de impozit pe profit in suma de .. lei a fost stabilita de organul de inspectie fiscala ca urmare a neacordarii deductibilitatii cheltuielilor referitoare la :

- lucrari de investitii, eronat evidentiata ca si cheltuieli desi erau de natura investitiilor la mijloace fixe;
- cheltuieli de protocol peste limita legala admisa;
- cheltuieli privind achizitiile de materiale si servicii care nu erau destinate realizarii de venituri (casete video, obiecte decor, masa de tenis, ferestre si usi termopane, vitrina frigorifica, articole de plaja, piscina, manuale scolare, mobila dormitor, ceas dama, reviste diverse, acvariu, televizoare 4 buc., aparat foto, cisme de dama, bilet avion , cazare, bere, carti si regulamente de fotbal);
- cheltuieli privind achizitiile de marfuri de la contribuabili declarati inactivi.

Societatea petenta contesta diferenta de impozit pe profit privind suma de .. lei, dar argumentele formulate in contestatie se refera doar la lucrarile de investitii eronat evidentiata ca si cheltuieli desi erau de natura investitiilor la mijloace fixe si cheltuieli privind achizitiile de marfuri de la contribuabili declarati inactivi, prin urmare organul de solutionare a contestatiei se va pronunta doar asupra acestor capete de cerere.

In fapt, in anul 2006 societatea a amenajat spatiul de la punctul de lucru si a inregistrat in evidenta contabila in contul 604 si 611 materiale, respectiv var, ciment, plasa sudata placa abs, valoarea totala a acestora fiind in suma de .. lei.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea a efectuat lucrari de investitii la punctul de lucru situat in Timisoara str. A... constand in *“betonare platforma de descarcare si depozitare marfa, amenajarea spatiilor acoperite pentru depozitarea marfurilor si amenajarea birourilor la punctul de lucru”*.

Aceste lucrari au caracter de modernizare ceea ce implica majorarea valorii de intrare a mijlocului fix potrivit art. 24, alin. (3), lit. d) din Codul fiscal, respectiv sunt considerate mijloace fixe amortizabile *“ investitiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali si care conduc la obtinerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix [...]”*.

In consecinta, s-a stabilit ca in mod eronat investitiile in suma de ... lei au fost inregistrate direct in contul de cheltuieli de intretinere si reparatii, in loc de a fi recuperate prin cheltuieli cu amortizarea si pentru acest fapt s-au calculat obligatii suplimentare privind impozitul pe profit.

Prin contestatia formulata se solicita anulara Deciziei de impunere in ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar cat si pentru majorarile de intarziere aferente, contestatoarea sustinand ca in anexa 4 intitulata « situatia privind cheltuieli cu investitii contabilizate eronat » sunt cuprinse materiale ca: var, ciment, plasa sudata placa abs cu care s-au efectuat reparatii curente la cladire, neexistand materiale sau lucrari in scopul modernizarii cladirii si acest fapt a fost recunoscut de organul de inspectie fiscala prin semnarea anexei.

Fata de cele prezentate se retine ca lucrarile efectuate la spatiul inchiriat, respectiv “ *betonare platforma de descarcare si depozitare marfa, amenajarea spatiilor acoperite pentru depozitarea marfurilor si amenajarea birourilor la punctul de lucru* ” ii schimba in acest fel “ *parametrii tehnici initiali*”, asa cum prevede art. 24, alin.(3), lit.d) din Codul fiscal, mai sus citat.

In mod indirect, aceasta investitie va conduce la obtinerea de catre contribuabil a unor beneficii viitoare, insa recuperarea finala a cheltuielilor cu investitiile se realizeaza prin deducerea amortizarii, conform art.24, alin.(1) din Codul fiscal.

Lucrarile de constructii efectuate nu reprezinta doar “*reparatii*” asa cum se sustine in contestatie, ci imbunatatiri aduse unui mijloc fix inchiriat. Drept urmare, rezulta ca inregistrarea de catre societatea petenta a cheltuielilor cu investitiile in suma de .. lei in contul “ *de intretinere si reparatii*” la momentul executarii lucrarilor, este eronata, societatea incalcand prevederile legale susmentionate privind recuperarea acestora prin amortizare, astfel incat se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Referitor la cheltuielile considerate nedeductibile fiscal in suma de ... lei pentru perioada ianuarie-septembrie 2010 si .. pentru perioada octombrie -decembrie 2010, ca urmare a desfasurarii de tranzactii cu furnizori declarati inactivi

SC B... SRL a efectuat achizitii de la societati comerciale care au fost declarate inactive prin ordin a presedintelui ANAF, respectiv SC G...SRL (inactiv din data de 26.02.2008), SC M... SRL (inactiv din data de 22.08.2007) si SC C... SRL (inactiv din data de 27.01.2010).

Achizițiile de la aceste societăți au fost efectuate atât înainte cât și după data la care au fost declarate inactive.

Cheltuielile aferente acestor achiziții au fost luate în calcul de echipa de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, totalul acestora fiind în sumă de ... lei, în anul 2010.

În drept, potrivit prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

ART. 11

“(1¹) Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștință publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală .”

ART. 21 Cheltuieli

”4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

În conformitate cu prevederile legale invocate, se reține că de la data declarării ca inactiv un contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

În conformitate cu prevederile Legii contabilității nr. 82/1991:

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

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

Intrucât aprovizionarea cu marfa s-a facut de la societati declarate inactive prin ordin al presedintelui ANAF, facturile emise de catre acestea nu îndeplinesc calitatea de document justificativ astfel încât societatea nu poate beneficia de deductibilitatea chetuielilor înregistrate în evidenta contabila care au la baza un document emis de un contribuabil al carui certificat de înregistrare fiscala a fost suspendat în baza ordinului presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

Având în vedere faptul ca de la data suspendarii societatile declarate inactive nu pot constitui obiectul unor raporturi juridice facturile emise de catre acestea nu sunt documente justificative potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii în gestiune, dupa caz, prin urmare cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza documente justificative, potrivit normelor sunt cheltuieli nedeductibile fiscal.

Afirmatia contestatareii potrivit careia “organul fiscal este obligat sa aplice unitar prevederile legislatiei fiscale pe teritoriul Romaniei, urmarind stabilirea corecta a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat, art. 7 din Codul de procedura fiscala atribuie organelor fiscale un rol activ atat in informarea contribuabililor cu privire la drepturile si obligatiile ce le revin cat si la examinarea cu obiectivitate a starii de fapt necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului” nu poate fi retinuta în solutionarea favorabila a acestui capat de cerere întrucât informatiile referitoare la starea agentilor economici sunt informatii publice.

Fata de cele prezentate se retine ca la dosarul contestatiei nu au fost anexate documente din care sa rezulte o alta situatie de fapt decât cea retinuta de catre organul de inspectie fiscala, motiv pentru care se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Majorarile /dobanzile de intarziere in suma de ... lei aferente diferentei de TVA cat si majorarile de intarziere in suma de ... lei reprezentand accesorii aferente diferentei de impozit pe profit sunt datorate potrivit prevederilor art. 119 alin. (1) din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de întârziere”.

In acest sens, la art. 120 alin.(1) si (7) din acelasi act normativ, se prevede:

“ Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv. [...]”

Aplicarea de majorari de intarziere pentru neplata in termen a obligatiilor fiscale catre bugetul de stat reprezinta o masura de sanctionare instituita prin legea fiscala impotriva contribuabilului care nu isi achita la termenele de scadenta obligatiile fiscale constand in impozite, taxe si contributii, motiv pentru care se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru acest capat de cerere, respectiv majorari/ dobanzi de intarziere in suma de .. lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in baza referatului nr. 5887/08.02.2012 si in temeiul OG nr. 92/2003, republicata privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele MFP se

D E C I D E :

1. respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma de .. lei, respectiv :

- TVA lei;
- majorari de intarziere .. lei.
- impozit pe profit ... lei;
- majorari de intarziere ... lei.

2. prezenta decizie se comunica :

- SC B...
- AIF- Serviciu Inspectie Fiscala Persoane Juridice 3

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata de catre contestatoare la instanta judecatoreasca de contencios administrativ, in conditiile legii.

P. DIRECTOR EXECUTIV