

DECIZIA Nr. 29/2006

I. Prin contestația formulată, S.C. xxx invocă în susținerea cauzei, următoarele:

- Referitor la impozitul pe profit în sumă de xxx lei, aferent cheltuielilor înregistrate în evidența contabilă cu diverse materiale de construcții și instalații sanitare în valoare de xxx lei, societatea contestatoare susține că „nu s-a determinat legal impozitul pe profit” deoarece pentru aceste cheltuieli a prezentat documente justificative și că în timpul controlului a „demonstrat că o parte dintre aceste materiale au fost folosite pentru efectuarea unei lucrări de reparație la SC xxx, a căror valoare a fost facturată, precum și pentru reparația și dotarea a trei containere amenajate ca dormitoare pentru personalul societății noastre.”

Arată, de asemenea, că la control, fără justificare legală, nu s-a luat în considerare nici factura de execuție a lucrării și nici devizul de reparație containere și consideră „că nu s-au încălcat în nici un fel prevederile art. 21 alin. 4 lit. f din Legea nr. 571/2003 deoarece există documente justificative pentru intrarea materialelor și pentru consumul acestora.”

- Referitor la impozitul pe profit în sumă de xxx lei, aferent amortizării calculată și înregistrată pe cheltuieli pe perioada ianuarie -septembrie 2004 pentru Stația de sortare tip Beyer, arată că nu înțelege „ce fel de verificări și determinări au făcut consilierii fiscali de au constatat că acest utilaj nu a funcționat”, astfel că „chiar la data controlului la punctul de lucru SC xxx exista o cantitate de piatră selecționată produsă cu această stație.”

Consideră că nu a încălcat prevederile art. 19 alin 1 și ale art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003..

- Referitor la impozitul pe profit în sumă de xxx lei arată că în mod nejustificat consilierii fiscali „susțin că nu s-a prezentat la data controlului decizie de imputare, dar aceasta s-a întocmit, există și le-a fost prezentată și nu știm din ce motiv nu a fost luată în considerare.”

Susține că nu au fost încălcate prevederile art. 21 alin. 4 lit. c din Legea nr. 571/2003.

- Referitor la TVA în sumă de xxx lei consideră că „nu s-au încălcat în nici un fel prevederile art. 145 alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările ulterioare, deoarece există documente justificative pentru intrarea materialelor și pentru consumul acestora.”

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. xxx, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, organele de inspecție fiscală ale Activității de impunere fiscală au constatat următoarele:

2.Cu privire la impozitul pe profit în sumă de xxx lei.

La verificarea modului de determinare și înregistrare în evidența contabilă a impozitului pe profit, conform prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, s-au constatat următoarele:

a) În perioada ianuarie- septembrie 2005 societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu diverse materiale de construcții și instalații sanitare, în valoare totală de xxx lei, pentru care nu a prezentat în timpul controlului documente justificative.

Materialele au fost înregistrate în conturile de cheltuieli cu materialele consumabile sau ca obiecte de inventar fără a specifica pe documentele de consum unde au fost folosite, iar din verificări s-a constatat că acestea nu se regăsesc în devizele de lucrări prezentate de societate.

La control s-a stabilit că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, cu modificările ulterioare, și că societatea a diminuat nejustificat și nelegal impozitul pe profit datorat cu suma de xxx lei.

b) În perioada ianuarie 2004-septembrie 2005 societatea verificată a calculat și înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu amortizarea în sumă de xxx lei aferente mijlocului fix -Stație sortare tip Beyr, la verificare constatându-se că aceasta nu a fost utilizată în scopul realizării de venituri de la achiziție până la control.

S-a stabilit, la control, că societatea nu a respectat prevederile art. 24 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 și că cheltuielile respective nu sunt deductibile fiscal conform prevederilor art. 21 alin. (1) din aceeași lege.

La caculul profitului impozabil societatea nu a evidențiat aceste cheltuieli ca nedeductibile fiscal și astfel a fost diminuat nejustificat și nelegal impozitul pe profit datorat în sumă de xxx lei în anul 2004 și în sumă de xxx lei în anul 2005.

c) Prin procesul verbal de inventariere a patrimoniului societății s-a stabilit la data de 31.07.2005 o lipsă în gestiunea de marfă în valoare de xxx lei, stabilindu-se să fie suportată de administratorul societății.

La verificarea făcută s-a constatat că societatea nu a emis decizia de imputare a mărfurilor lipsă și nu a fost evidențiată ca cheltuială nedeductibilă fiscal conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003. Ca urmare societatea a calculat eronat impozitul pe profit datorat, diminuându-l cu suma de 9.796 lei.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei.

Din verificare modulului de determinare și înregistrare în evidența contabilă a taxei pe valoarea adăugată, conform prevederilor Legii nr. 571/2003, cu modificările ulterioare, s-a constatat că în perioada ianuarie- septembrie 2005 societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de xxx lei aferente achizițiilor de diverse materiale de construcții și instalații sanitare fără a face dovada utilizării lor în folosul operațiunilor taxabile ale societății, precizându-se că societatea nu deține în patrimoniu clădiri și nici nu a executat pentru terți lucrări de construcții în care să se regăsească aceste materiale.

Societatea comercială nu a respectat prevederile art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003, cu modificările ulterioare, majorând nejustificat și nelegal TVA deductibilă înregistrată în evidența contabilă cu suma de xxx lei și a diminuat cu aceeași sumă taxa datorată bugetului de stat.

III. Din analiza documentelor aflate în dosarul cauzei și având în vedere motivația societății contestatoare, constatările organului de inspecție fiscală și reglementările legale în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Perioada supusă controlului: aprilie 2003 - septembrie 2005.

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de xxx lei , se rețin următoarele:

a) Cu privire la cheltuielile cu diverse materiale de construcții și instalații sanitare, în sumă de xxx lei , ce au fost înregistrate pe cheltieli fără specificarea pe documentele de consum a locurilor de folosință.

Conform actului de control, domeniul principal de activitate al societății comerciale este „demolarea construcțiilor, terasamente și organizarea de șantier.”

În fapt, în perioada ianuarie - septembrie 2005 societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu diverse materiale de construcții și instalații sanitare în valoare totală de 69.766 lei , conform Anexei nr. 2 la actul de control.

În raportul de inspecție fiscală se consemnează că aceste materiale au fost înregistrate în conturile de cheltuieli cu materialele consumabile (602 și 6028) sau ca obiecte de inventar (603) ,, fără a se specifica pe documentele de consum unde au fost folosite.”

Tot aici se susține că societatea controlată a prezentat cinci devize iar ca „urmare verificării s-a constatat că materialele de construcții și instalații sanitare înscrise în Anexa nr. 2 nu se regăsesc în devizele de lucrări prezentate de societate”, deci cheltuielile cu aceste materiale sunt nedeductibile fiscal întrucât nu au la bază documente justificative potrivit legii care să facă dovada efectuării operațiunilor.

În contestația formulată, societatea contestatoare consideră că „ nu s-a determinat legal impozitul pe profit deoarece pentru cheltuielile înregistrate în evidența contabilă a societății noastre în perioada ianuarie -septembrie 2005 [.....] am prezentat documente justificative” și că „în timpul controlului am demonstrat că o parte din aceste materiale au fost folosite pentru efectuarea unei lucrări de reparație la SC xxx SRL Craiova, a căror valoare a fost facturată, precum și pentru reparația și dotarea a trei containere amenajate ca dormitoare pentru personalul societății noastre.” Se mai arată că „, fără nici un fel de motivare justificată legal, consilierii financiari, nu au luat în considerare nici factura de execuție lucrări și nici devizul de reparație containere.” În final consideră că nu s-au încălcat în nici un fel prevederile art. 21 alin. 4 lit. f din Legea 571/2003, deoarece există documente justificative pentru intrarea materialelor și pentru consumul acestora.”

Având în vedere că la dosarul contestației societatea contestatoare nu a depus documentele justificative pentru intrarea materialelor respective și pentru consumul acestora, despre care susține că există, iar în dosarul întocmit în urma inspecției fiscale există numai copii ale situațiilor de lucrări pe perioada ianuarie-septembrie 2005 la obiectivul „Reparații hală industrială” și ale devizelor la obiectivele „Reparații containere” și „Reparații dormitoare”, s-a solicitat societății contestatoare, prin

Adresa nr. 120/26.01.2006, în conform punctelor 2.4. și 2.5. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/27.09.2005, documentele justificative corespunzătoare susținerii în fapt a contestației formulate, despre care se menționează că nu au fost luate în considerare la control.

Prin Adresa nr. 161/06.02.2006 SC Ferat xxx a transmis în copie cele 40 facturi cuprinse în Anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală contestat cu notele de intrare-recepție și bonurile de consum întocmite, Contractul de execuție lucrări nr. xxx încheiat cu SC xxx cu Actul adițional nr 1 și cu devizele ofertă și cele 2 facturi emise în baza situațiilor de lucrări pe perioada ianuarie-septembrie 2005, precum și dosarul cu devizele ofertă „Reparații containere” cu Procesul verbal de recepție nr. xxx și Procesul verbal de punere în funcțiune încheiat de comisie în data de 01.10.2005. S-au mai transmis copii și după alte contracte încheiate de societatea contestatoare cu alți beneficiari, devize ofertă și situații de lucrări prezentate în adresa de înaintare menționată.

Din analiza documentelor transmise de societatea contestatoare rezultă că pentru 17 din primele 21 facturi fiscale din Anexa nr.2 a actului de control s-au întocmit bonuri de consum prin utilizarea tehnicii de calcul, care au aceeași dată de emiteră și conțin aceleași materiale din notele de recepție, și au înscris locul de folosință al materialelor eliberate.

Începând cu luna iulie 2005 s-au transmis copii după bonurile de consum tipărite de Tipografia xxx și au datele completate manual, fiind înscrise și locurile de folosință a materialelor eliberate, mai puțin bonul de consum atașat la factura fiscală nr. xxx care nu are completat nici numărul și nici data.

Pentru facturile fiscale cu materiale de natura obiectelor de inventar s-au transmis copii după fișa obiectului de inventar ce conține data dării în folosință, primitorul și locul de amplasare a lor.

În baza situației de lucrări executate în perioada ianuarie - iunie 2005 la obiectul „Reparații hală industrială” și acceptată de către beneficiarul SC xxx , SC xxx a emis Factura fiscală nr. xxx în valoare de xxx lei ROL (xxx lei RON) și TVA în sumă de xxx lei ROL (xxx lei RON).

De asemenea, în baza situației de lucrări executate în perioada iulie -septembrie 2005, la același obiectiv și acceptată de beneficiar, executantul SC xxx a emis Factura fiscală nr. xxx în valoare de xxx lei RON și xxx lei RON taxă pe valoarea adăugată.

De menționat că pe bonurile de consum nu s-a înscris obiectul „Reparații hală industrială”, ci alte denumiri: accesorii sanitare, amenajare grup sanitar, materiale finisaj și amenajări, amenajări birouri, clădire incintă, incintă proprie, reparații clădire, lucrări clădire și chiar materiale instalații sanitare, în valoare globală (bon consum nr. xxx)

Din analiza situațiilor de lucrări facturate se reține că materialele folosite în executarea lucrărilor la obiectivul „Reparații hală industrială” sunt: mortar de zidărie, dibluri din lemn fixate în zid, geamuri trase simple pentru tâmplărie metalică, geamuri termopane, balast și ferestre profil aluminiu.

Facturile fiscale de aprovizionare a materialelor de construcții și instalații sanitare în cauză nu cuprind aceste materiale din situațiile de lucrări, cu excepția ferestrelor de aluminiu cuprinse în Facturile fiscale nr. xxx, nr. xxx și nr. xxx, toate emise de SC xxx, pentru care nu s-au prezentat bonuri de consum, existând numai o fișă cu calculul valorii de vânzare a tâmplăriei metalice- ferestre pe bucată (xxx lei ROL, respectiv xxx lei RON), pornindu-se greșit de la prețul de xxx lei ROL preluat de la „tâmplărie PVC” din factura fiscală de aprovizionare a SC xxx nr. xxx.

SC xxx a mai executat în regie proprie lucrarea „Amenajare containere tip baracă” în baza devizelor „R001 reparații containere” și „FER 002 instalații electrice”, care au fost recepționate de comisia de recepție prin Procesul verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr. xxx. Conform Procesului verbal de punere în funcțiune încheiat în data de 1.10.2005. Prin însumarea valorii de intrare a celor 3 containere cumpărate și a celor 2 devize de lucrări s-a stabilit o valoare de inventar pentru un container amenajat de xxx lei RON.

Prin referatul întocmit de compartimentul contabilitate și aprobat de administratorul societății comerciale s-a dispus înregistrarea în contabilitate a respectivelor imobilizări corporale prin nota contabilă din 31.10.2005, efectuându-se înregistrarea contabilă:

212 „Construcții” = 722 „Venituri din producția de imobilizări corporale”.

Se face precizarea că în practica contabilă în cazul realizării imobilizărilor se folosește contul de activ 231 „Imobilizări în curs”

Conform cap. V- Norme metodologice de utilizare a conturilor contabile-, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 306/26.02.2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, cu ajutorul contului 231 se ține evidența imobilizărilor în curs și

funcționează astfel: se debitează prin creditul contului 722 cu valoarea imobilizărilor corporale în curs, realizate pe cont propriu, pe baza situațiilor de lucrări întocmită de constructor și aprobată de beneficiar, și se creditează cu valoarea imobilizărilor în curs, recepționate, prin debitarea contului 212, pe baza proceselor verbale de recepție și a celor de punere în funcțiune.

Ca urmare, se reține că în cazul construcțiilor realizate pe cont propriu contul 212 nu are corespondență cu contul 722, acesta din urmă este folosit pentru echilibrarea cheltuielilor înregistrate pe perioada executării construcției și se închide la sfârșitul lunii prin contul 121 „Profit și pierdere”, ca și celelalte conturi de venituri.

Societatea contestatoare nu a întocmit situații de lucrări, cum este legal și normal, ci a stabilit valoarea containerelor amenajate conform devizelor de lucrări, deci nu a înregistrat concomitent, pe perioada controlată, în contul de venituri 722 valoarea lucrărilor de construcții executate.

Societatea contestatoare a mai prezentat copii după bonurile de consum eliberate pentru obiectivele de lucrări „Linie ferată, punct lucru xxx”, „Drum acces depozit ecologic xxx”, „Construcție podeț comuna xxx” și „Scurgere apă canal xxx.”

Cauza supusă soluționării este stabilirea dacă organele de inspecție fiscală au considerat legal că materialele de construcții și instalații sanitare înregistrate în perioada ianuarie - septembrie 2005, prezentate în Anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală, sunt cheltuieli nedeductibile, având în vedere că în anexă conturile de cheltuieli sunt înscrise la facturile de aprovizionare a materialelor respective, iar în actul de control încheiat nu s-a făcut precizarea că aceste facturi fiscale au constituit documentele de consum pe baza cărora s-a făcut înregistrarea cheltuielilor cu materialele consumabile din facturi.

Potrivit art. 12 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată în anul 2005 „contabilitatea stocurilor se ține cantitativ și valoric sau numai valoric, în condițiile stabilite de reglementările legale.”

Indiferent de metoda de conducere a contabilității analitice a bunurilor, prevăzute la cap.D al Anexei 1 la Ordonul ministrului finanțelor publice nr. 1850/14.12.2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, evidența cantitativă a bunurilor, pe feluri de stocuri, la locul de depozitare, se ține cu ajutorul formularului comun pe economie „Fișă de magazie (cod 14-3-8).

În aceste fișe cantitățile se înregistrează zilnic de către gestionar pe baza documentelor de intrare (factură, aviz de însoțire a mărfii, notă de recepție și constatare de diferențe, etc.) și a documentelor de ieșire (bon de consum, fișă limită de consum, aviz de însoțire a mărfii, facturi, etc) poziție cu poziție.

Conform Anexei 2- Nomenclatorul, modelele și normele de întocmire și utilizare a registrelor și formularelor financiar-contabile, comune pe economie, care nu au regim special de înscriere și numerotare-, „Bonul de consum” (cod 14-3-4A) servește ca document de eliberare din magazie pentru consumul materialelor și se întocmește, pe măsura eliberării materialelor din magazie pentru consum, de către compartimentul unității care solicită materialele pentru a fi consumate.

Referitor la conținutul minimal obligatoriu de informații al formularului, acesta cuprinde, printre altele, și „produs/lucrare (comandă)”, trecut imediat sub antetul unității, deci completarea acestei rubrici este obligatorie.

În cap. IV al raportului de inspecție fiscală contestat nu s-au prezentat constatările inspecției fiscale referitoare la organizarea și conducerea evidenței contabile, respectarea prevederilor Legii contabilității și a reglementărilor contabile simplificate, și nu s-a urmărit modul de evidențiere a stocurilor și a producției în curs la lucrărilor executate de societate, precum și la modul de utilizare a registrelor de contabilitate obligatorii.

De asemenea, nu s-a făcut analiza modului cum societatea comercială controlată a organizat și a ținut contabilitatea analitică a materialelor, organizarea gestiunilor de materiale, operarea intrărilor și ieșirilor de materiale în fișele de magazie pe baza documentelor de intrare, respectiv de ieșire a acestora.

În timpul controlului organele de inspecție fiscală nu au discutat constatările cu privire la modul de copletare a bonurilor de consum pentru materiale și nu au solicitat explicații scrise, în note explicative, reprezentanților legali sau împuterniciți ai societății comerciale controlate despre lipsa înscrierii în bonurile de consum întocmite a lucrărilor sau locurilor de folosință a materialelor și nu au verificat locurile unde societatea comercială a realizat activități generatoare de venituri impozabile, așa cum prevede art. 92 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Articolul 183 alin. (4) al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2005, stabilește următoarele: „Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții

acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora".

Cum, la cererea organului de soluționare a contestației, societatea comercială contestatoare a depus la dosarul cauzei documente ce constituie probe noi în susținerea cauzei referitoare la locurile de folosință a materialelor de construcții și instalații sanitare în cauză, urmează ca organul care a făcut controlul să i se ofere posibilitatea de a se pronunța asupra acestora.

În drept, art.186 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată în anul 2005, prevede că: „ Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare."

Ca urmare, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra deductibilității la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu materialele de construcții și instalații sanitare, în sumă de xxx lei, înaintea cercetării documentelor noi depuse de societatea contestatoare de către organul de control și urmează să se desființeze raportul de inspecție fiscală contestat pentru acest capitol de cheltuieli.

Urmează ca o nouă echipă a organului de control să stabilească, în funcție de investigarea noilor dovezi depuse la dosarul contestației, a modului de ținere a evidenței analitice a materialelor pe gestiuni de materiale și modului de operare în fișele de magazie a cantităților de materiale intrate și ieșite pe baza documentelor, dacă aceste cheltuieli materiale sunt deductibile fiscal

b) Cu privire la cheltuielile cu amortizarea calculată și înregistrată în evidența contabilă a societății comerciale în perioada ianuarie 2004 - septembrie 2005, în sumă de xxx lei aferente mijlocului fix „ Stație sortare tip Beyer".

În fapt, SC xxx a calculat și înregistrat în evidența contabilă, în perioada ianuarie 2004 - septembrie 2005, cheltuieli cu amortizarea în sumă de xxx lei aferente mijlocului fix- Stație de sortare tip Beyer.

La inspecția fiscală s-a stabilit că acest mijloc fix nu a fost utilizat în scopul realizării de venituri din momentul achiziției până la data controlului, că societatea comercială verificată nu a respectat prevederile art. 24 alin. (2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 cu modificările ulterioare.

În contestația formulată, autoarea susține că „nu s-a luat în considerare faptul că mijlocul fix- stație sortare tip Beyer, a funcționat în perioada ianuarie 2004-septembrie 2005, chiar la data controlului la punctul de lucru SC xxx exista o cantitate de piatră selecționată produsă cu această stație" și nu înțelege cum consilierii fiscali „au constatat că acest utilaj nu a funcționat."

Cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au procedat legal la considerarea amortizării stației de sortare ca cheltuială nedeductibilă pe motiv că nu a realizat venituri, fără a face o analiză a modului de folosire a materialelor sortate de stație sau stabilirea că aceasta nu a funcționat pe perioada controlată

Prin Adresa nr. xxx SC xxx a transmis în copie rapoartele de schimb cu orele efectiv lucrate pe perioada controlată, iar pe unele este trecută și denumirea lucrării și punctele de lucru.

Cum aceste documente constituie probe noi în susținerea cauzei, conform art. 183 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2005, urmează ca organului care a efectuat activitatea de inspecție fiscală i se oferă posibilitatea de a se pronunța asupra acestora. Ca urmare, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra deducerii amortizării în sumă de xxx lei, astfel că urmează să se desființeze raportul de inspecție fiscală contestat pentru acest capitol de cheltuieli.

Urmează ca o nouă echipă a organului de inspecție să facă o nouă investigație în urma căreia să stabilească dacă stația de sortare a fost pusă în funcțiune și a efectuat sortarea balastului, iar materialele rezultate au fost utilizate la lucrările de construcții și reparații executate sau au fost valorificate la terți, având în vedere că la inventarierea efectuată în luna iulie 2005 s-au găsit în stoc 1.080 m.c. balast de râu.

În drept, se aplică prevederile art. 186 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2005, care precizează că: „ Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare."

c) Cu privire la lipsa din gestiunea de mărfuri a societății comerciale, în valoare de xxx lei, stabilită prin procesul verbal de inventariere în sarcina administratorului societății.

În fapt, prin Procesul verbal încheiat de comisia de inventariere în data de 01.08.2005 și înregistrat sub nr. xxx, s-a constatat o lipsă în gestiunea de mărfuri a societății comerciale în valoare de xxx lei și s-a stabilit că această lipsă să fie suportată de administratorul societății comerciale contestatoare.

Societatea comercială contestatoare nu a emis până la control decizia de imputare a lipsei constatate. Organele de inspecție fiscală au stabilit că, astfel, nu s-a înregistrat în evidența contabilă veniturile aferente și nu s-a evidențiat lipsa ca cheltuială nedeductibilă fiscal la data de 30.09.2005, conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 cu modificările ulterioare, și au considerat că societatea comercială verificată a diminuat nejustificat și nelegal impozitul pe profit datorat la 30.09.2005 cu suma de xxx lei.

Cauza supusă soluționării este legalitatea stabilirii de către organele de inspecție fiscală ca cheltuielă nedeductibilă a marfii lipsă constatată la inventarierea gestiunii de mărfuri, având în vedere că lipsa a fost stabilită în sarcina administratorului societății comerciale prin Procesul verbal de inventariere nr. xxx și Hotărârii adunării generale a asociaților nr. xxx.

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, prevede la art. 21 alin. (4) că : „Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI;”

Se reține că această prevedere legală se referă la cheltuielile privind bunurile neimputabile, ori în cazul de față, comisia de inventariere a propus, și s-a aprobat, ca lipsa stabilită la inventariere să fie suportată de către administratorul societății comerciale, așa cum se precizează și în raportul de inspecție fiscală contestat.

Ulterior, societatea comercială contestatoare a depus la dosarul contestației și copie după Hotărârea adunării generale a asociaților nr. 566/31.08.2005, prin care s-a hotărât să se emită decizia de imputație administratorului xxx, precum și după Decizia de imputație nr. xxx. De asemenea, prin nota contabilă din 31.10.2005, transmisă în copie, s-a înregistrat lipsa de la inventariere prin înregistrarea contabilă: 607 „Cheltuieli privind mărfurile” = 371 „Mărfuri” și imputarea lipsei de la inventar prin înregistrarea contabilă 461 „Debitori diverși” = % (707 „Venituri din vânzarea mărfurilor” și 4427 „TVA colectată”), folosirea corectă fiind contul 758 „Alte venituri din exploatare.”

În raportul de inspecție fiscală nu se precizează dacă societatea comercială a înregistrat lipsa din gestiune ca cheltuială deductibilă până la data de 30.09.2005, ci numai constatarea că „contravaloarea lipsei constatate nu a fost evidențiată nici ca cheltuială nedeductibilă fiscal.”

Având în vedere că organele de inspecție fiscală au încadrat eronat această lipsă la art. 24 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificările ulterioare, și că nu au stabilit clar dacă societatea comercială a înregistrat această lipsă drept cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil la data de 30.09.2005, organul de soluționare al contestației nu se poate pronunța dacă societatea comercială contestatoare a diminuat nejustificat și nelegal impozitul pe profit datorat la 30.09.2005 în sumă de xxx lei, motiv pentru care urmează ca și pentru acest capitol de cheltuieli să fie desființat raportul de inspecție fiscală contestat, în conformitate cu prevederile art. 186 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată în anul 2005.

Ca atare, se impune ca organul de inspecție fiscală să facă o nouă verificare a situației fiscale din care să rezulte precis dacă societatea comercială a înregistrat sau nu această lipsă drept cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil la data de 30.09.2005 și, deci, influențarea sau nu a rezultatului fiscal la această dată, avându-se în vedere că prin nota contabilă din 31.10.2005 s-a înregistrat concomitent pe cheltuieli cât și pe venituri valoarea bunului lipsă la inventariere.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei, aferentă materialelor de construcție și instalații sanitare aprovizionate în perioada ianuarie-septembrie 2005, cauza supusă soluționării este stabilirea dacă organul de soluționare a contestației se poate pronunța asupra legalității dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor materiale aprovizionate, având în vedere că la verificarea efectuată nu s-a făcut o analiză a modului cum s-a organizat și ținut evidența operativă a materialelor respective pe locuri de depozitare, precum și a consumului acestora cu responsabilitățile lucrărilor de construcții și reparații executate de SC xxx .

În fapt, în perioada ianuarie-septembrie 2005 societatea comercială contestatoare a înregistrat în evidența contabilă TVA deductibilă în sumă de xxx lei aferentă achizițiilor de diverse materiale de construcții și instalații sanitare.

La inspecția fiscală efectuată s-a stabilit că „materialele achiziționate au fost înregistrate fără nici o justificare legală în conturile de materiale consumabile sau obiecte de inventar, fără să se facă dovada utilizării lor în folosul operațiunilor taxabile ale societății” contrar prevederilor art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 cu modificările ulterioare, societatea verificată majorând astfel nelegal și nejustificat TVA deductibilă cu suma de xxx lei, respectiv diminuând TVA de plată cu aceeași sumă.

Articolul 145 alin. (3) prevede că: „Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”

Societatea comercială contestatoare consideră că „nu s-au încălcat în nici un fel prevederile art. 145 alin. 3 din Legea 571/2003 cu modificările ulterioare, deoarece există documente justificative pentru intrarea materialelor și pentru consumul acestora.”

Prin Adresa nr. xxx, SC xxx a transmis în copie bonurile de consum cu indicarea locurilor considerate că au fost folosite materialele respective.

Cum aceste documente constituie probe noi în susținerea cauzei, conform art. 183 alin. (4), urmează ca organul care a efectuat inspecția fiscală să i se ofere posibilitatea de a se pronunța asupra acestora. Ca urmare, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei, urmând să se desființeze raportul de inspecție fiscală care tratează acest capăt de cerere, în conformitate cu prevederile art.186 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 republicată în anul 2005.

Urmează ca o nouă echipă a organului de control să stabilească, pe baza investigației noilor documente depuse, a evidenței operative a materialelor și a discuției cu persoanele tehnice competente, dacă societatea comercială contestatoare are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată în cauză.

Având în vedere motivele de fapt și de drept invocate în referat, în conformitate cu prevederile art. 186 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2005, se

D E C I D E

Desființarea Raportului de inspecție fiscală nr. xxx (cap. III, pct. 2 lit.a, c și d și pct. 3 lit.a) și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza raportului de inspecție fiscală, pentru impozitul pe profit în sumă de xxx lei și pentru taxa pe valoarea adăugată lei în sumă de xxx lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, altele decât cele care au încheiat raportul de inspecție fiscală, să încheie un nou act de control pentru aceste capitole care să vizeze strict aceeași perioadă, conform celor reținute în prezenta decizie.