

DECIZIA nr.36 din 16.04. 2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală 2, asupra contestației formulată de S.C. X S.R.L. împotriva sumei totale de ... lei, reprezentând: impozit pe profit (... lei), majorări aferente impozitului pe profit (... lei), impozit pe venit microintreprindere (... lei), majorări aferente impozitului pe venit microintreprindere (... lei), TVA (... lei), majorări aferente TVA (...lei) stabilite prin Decizia de impunere nr.../ 22.02.2010 și Decizia de impunere nr.../ 22.02.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emise în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr.../ 22.02.2010 și Raportului de inspecție fiscală parțială nr.../ 22.02.2010.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual, poartă amprenta ștampilei și a fost depusă la DGFP Tulcea sub nr.../18.03.2010 și ulterior înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr... /19.03.2010 în termenul legal, conform prevederilor art.206 și 207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, S.C. X S.R.L. , contestă suma totală de ... lei, reprezentând: impozit pe profit (... lei), majorări aferente impozitului pe profit (... lei), impozit pe venit microintreprindere (... lei), majorări aferente impozitului pe venit microintreprindere (... lei), TVA (... lei), majorări aferente TVA (... lei) stabilite prin Decizia de impunere nr.../ 22.02.2010 și Decizia de impunere nr.../ 22.02.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emise în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr.../ 22.02.2010 și Raportului de inspecție fiscală parțială nr.../ 22.02.2010, motivând următoarele:

1. Referitor la sumele de ... lei și ... lei, reprezentând TVA dedusă din bonurile fiscale în anii 2006 și 2007, petenta motivează că benzina achiziționată în baza acestor bonuri a fost folosită la autoturismul societății cu care s-a făcut transportul de motorină la utilajele agricole. Petenta atașează în copii xerox “documentele autoturismului” ce aparține societății SC X SRL.

2. Cu privire la TVA în sumă de ... lei dedus în anul 2007 contestatoarea menționează că facturile incomplete sunt de la SC N SRL și că acestea se referă la carburanți (motorină) subvenționați parțial de stat cfm. HG 44/2006 și le atașează în copii xerox la contestație “pentru a se verifica că sunt complete”.

3. Referitor la TVA deductibilă în sumă de ... lei în anul 2008 și respectiv ... lei în anul 2009, SC X SRL consideră că nu trebuia să întocmească bonuri de consum pentru carburanții utilizați pentru lucrările agricole și

deplasare, întrucât societatea nu are angajat gestionar și nici nu deține depozit, astfel că tot combustibilul achiziționat s-a trecut direct pe cheltuială.

4. Petenta menționează că nu a colectat TVA în sumă de ... lei în 2006 aferentă avansului încasat de la SC P SRL, întrucât acesta “reprezintă un avans din Factura Nr... din 27 iulie 2005 în care se regăsește TVA-ul.” Societatea anexează în copii xerox la contestație chit. nr.../27.07.2005 cu suma de ... lei, chit. nr.../30.07.2005 cu suma de ... lei și factura.

5. Referitor la TVA colectată în sumă de ... lei în anul 2007 și 2009, petenta motivează că, întrucât producția de cereale a fost mică și fără calitate datorită secetei, societatea a convenit cu arendatorii să le achite cu bani prin dispoziție de plată prin casă.

6. Petenta solicită anularea sumei de ... lei, reprezentând: impozit pe venit microintreprindere și accesorii aferente, stabilită prin Decizia de impunere nr.../22.02.2010, întrucât organele de inspecție fiscală nu au ținut cont că în perioada 01.01.2005-31.12.2007 SC X SRL era plătitoare de impozit pe profit conform declarației 010 înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr.../19.01.2005, anexată în copie la contestație.

7. Societatea menționează că diferența de impozit pe profit din anul 2008 în sumă de ... lei “nu reiese din nici un calcul”.

8. Cu privire la cheltuielile în sumă de ... lei din anul 2008 și ... lei în 2009, pentru care organele fiscale au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei și respectiv ... lei, petenta motivează că “toate bonurile fiscale înregistrate în societate sunt ștampilate și semnate și au scris denumirea cumpărătorului și nr. de înmatriculare a autovehiculului pe verso bonului fiscal”, carburantul a fost folosit în agricultură și a fost înregistrat direct pe cheltuieli, fără întocmirea bonurilor de consum, întrucât societatea nu deține depozit de carburanți și nici gestionar angajat. Deasemenea societatea petentă menționează că în anul 2008 a prestat servicii la SC T SRL.

II Ca urmare a inspecției fiscale parțiale efectuată de Activitatea de Inspecție Fiscală la S.C. X S.R.L. s-au întocmit Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../22.02.2010 și Raportul de inspecție fiscală parțială nr... / 22.02.2010 în baza cărora s-au emis Decizia de impunere nr .../ 22.02.2010 și Decizia de impunere nr .../ 22.02.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală prin care s-a stabilit în sarcina petentei suma totală de ... lei reprezentând: impozit pe profit (... lei), majorări aferente impozitului pe profit (... lei), impozit pe venit microintreprindere (... lei), majorări aferente impozitului pe venit microintreprindere (... lei), TVA (... lei), majorări aferente TVA (... lei).

Obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală au avut la bază următoarele constatări ale organelor de inspecție fiscală:

1. Taxă pe valoarea adăugată cfm. Raportului de inspecție fiscală parțială nr. ...22.02.2010 și Deciziei de impunere nr .../ 22.02.2010

Anul 2006 :

- ... lei- TVA dedusă în baza unor bonuri fiscale reprezentând aprovizionare combustibil, în condițiile în care conform evidenței contabile societatea nu deține mijloace de transport, încălcându-se prevederile art.145 alin. (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei- TVA dedusă în baza unor facturi incomplete, care nu cuprind datele de identificare ale cumpărătorului, încălcându-se prevederile art.146 alin. (1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei- TVA necolectată de societate la avansurile în sumă de ... lei de la SC P SRL, încălcându-se prevederile art.134 alin. (5) lit. b) din Codul fiscal.

Anul 2007

- ... lei- TVA dedusă în baza unor bonuri fiscale reprezentând aprovizionare combustibil, în condițiile în care conform evidenței contabile societatea nu deține mijloace de transport, încălcându-se prevederile art.145 alin. (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei- TVA dedusă în baza unor facturi incomplete, care nu cuprind datele de identificare ale cumpărătorului, încălcându-se prevederile art.146 alin. (1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei- TVA necolectată de agentul economic aferentă arendei achitată în natură, încălcându-se prevederile art.137 alin. (1) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Anul 2008

- ... lei- TVA dedusă în baza unor bonuri fiscale neștampilate, reprezentând aprovizionare combustibil pentru care contribuabilul nu a întocmit bonuri de consum din care să rezulte destinația lor, iar în evidența contabilă nu sunt înregistrate cheltuieli cu producția neterminată (cont 331) respectiv nu sunt aferente activităților agricole de arat semănat etc., încălcându-se prevederile art.145 alin. (3) din Codul fiscal și ale pct.46 alin.(2) din HG 44/2004;

- ... lei- TVA necolectată de agentul economic aferentă arendei achitată în natură, încălcându-se prevederile art.137 alin. (1) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Anul 2009

- ... lei- TVA dedusă în baza unor bonuri fiscale neștampilate, reprezentând aprovizionare combustibil pentru care contribuabilul nu a întocmit bonuri de consum din care să rezulte destinația lor, iar în evidența contabilă nu sunt înregistrate cheltuieli cu producția neterminată (cont 331) respectiv nu sunt aferente activităților agricole de arat semănat etc., încălcându-se prevederile art.145 alin. (3) din Codul fiscal și ale pct.46 alin.(2) din HG 44/2004;

- ... lei- TVA necolectată de agentul economic aferentă arendeii achitată în natură, încălcându-se prevederile art.137 alin. (1) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru diferența de TVA de plată în sumă de ... lei stabilită la 31.12.2008, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art.1 din HG 784/2005 și art.116 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

2. Impozit pe venit microintreprindere, anii 2005-2007

Pentru perioada 01.01.2005-31.12.2007 organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de impozit pe venit microintreprindere în sumă de ... lei, deoarece societatea petentă nu a calculat și nu a declarat acest impozit, considerând că este plătitoare de impozit pe profit, încălcând prevederile art.105 din Codul fiscal. Pentru neplata în termenul legal a impozitului pe venit s-au calculat accesorii în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art.114, art.115, art. 116, art.120 și art.121 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

3. Impozit pe profit

Anul 2008

Pentru anul 2008 organele de control au stabilit a diferență suplimentară la calculul impozitului pe profit în sumă de ... lei, compusă din:

- ... lei ca urmare a calculării și declarării eronate a impozitului pe profit de către contribuabil, acesta încălcând prevederile art.82 alin.(3) din Codul de procedură fiscală;

- ... lei ca urmare a diminuării cheltuielilor deductibile cu suma de ... lei, reprezentând cheltuieli cu combustibili, înregistrate în contabilitate de agentul economic în baza unor bonuri fiscale neștampilate, pentru care petenta nu a întocmit bonuri de consum sau alte documente care să justifice necesitatea efectuării cheltuielii, încălcând prevederile art.21 alin.(1) din Codul fiscal și pct.46 alin.(2) din HG 44/2004.

Anul 2009

Pentru anul 2009 organele de control au stabilit a diferență suplimentară la calculul impozitului pe profit în sumă de ... lei, compusă din:

- ... lei ca urmare a calculării și declarării eronate (în plus) a impozitului pe profit de către contribuabil, acesta încălcând prevederile art.82 alin.(3) din Codul de procedură fiscală;

- ... lei ca urmare a diminuării cheltuielilor deductibile cu suma de ... lei reprezentând amenzi, agentul economic încălcând prevederile art.21 alin.(4) lit.b) din Codul fiscal

- ... lei ca urmare a diminuării cheltuielilor deductibile cu suma de ... lei, reprezentând cheltuieli cu combustibili, înregistrate în contabilitate de agentul economic în baza unor bonuri fiscale neștampilate, pentru care petenta nu a întocmit bonuri de consum sau alte documente care să justifice necesitatea

efectuării cheltuielii, încălcând prevederile art.21 alin.(1) din Codul fiscal și pct.46 alin.(2) din HG 44/2004.

Pentru neplata în termenul legal a diferenței suplimentare de impozit pe profit în sumă de ... lei organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art.1 din HG 784/2005 și art.116 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina S.C. X S.R.L. suma totală de ... lei, reprezentând: impozit pe profit (... lei), majorări aferente impozitului pe profit (... lei), impozit pe venit microintreprindere (... lei), majorări aferente impozitului pe venit microintreprindere (... lei), TVA (... lei) și majorări aferente TVA (... lei).

În fapt, ca urmare a inspecției fiscale parțiale efectuată de Activitatea de Inspecție Fiscală la S.C. X S.R.L. s-au întocmit Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../22.02.2010 și Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../22.02.2010 în baza cărora s-au emis Decizia de impunere nr .../ 22.02.2010 și Decizia de impunere nr .../ 22.02.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală prin care s-a stabilit în sarcina petentei suma totală de ... lei reprezentând: impozit pe profit (... lei), majorări aferente impozitului pe profit (... lei), impozit pe venit microintreprindere (... lei), majorări aferente impozitului pe venit microintreprindere (... lei), TVA (... lei), majorări aferente TVA (... lei), conform pct. II al prezentei decizii.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a Legii nr.571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

1. Referitor la sumele de ... lei și ... lei, reprezentând TVA dedusă din bonurile fiscale în anii 2006 și 2007, pentru care petenta motivează că benzina achiziționată în baza acestor bonuri a fost folosită la autoturismul societății cu care s-a făcut transportul de motorină la utilajele agricole și pentru care atașază în copii xerox cărțile de identitate a 2 autoturisme înmatriculate în 1998 și 1999 pe numele SC X SRL” se reține că societatea nu avea mijloace de transport înregistrate în contabilitate și nu face dovada că în perioada verificată mai dețineau autovehiculele, acestea putând fi înstrăinate. Conform prevederilor

art.145 alin.(3) din Codul fiscal: “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...”

2. Cu privire la TVA în sumă de ... lei dedusă de petentă în anul 2007 în baza unor facturi incomplete se reține că facturile emise de SC N SRL atașate în copii xerox la contestație sunt emise în anul 2006 și deci nu pot fi documente justificative pentru TVA dedus în anul 2007. Dealtfel nici una din facturile atașate de petentă nu are înscris TVA în sumă de ... lei. În fapt conform anexei nr.3 a Raportului de inspecție fiscală nr.../22.02.2010 organele de control au stabilit ca fiind nedeductibilă TVA din factura nr.../10.08.2007 emisă de D S.R.L. care nu cuprindea datele de identificare ale cumpărătorului.

Conform art.146 alin.1 din Codul fiscal:

“Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciile care au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său să dețină o factură care cuprinde informațiile prevăzute la art.155 alin.5...”

Conform art.155 alin.5 din Codul fiscal:

“Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

...e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art.153 ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz...”

3. Referitor la TVA în sumă de ... lei în anul 2008 și respectiv ... lei în anul 2009, deduse de SC X SRL în baza unor bonuri fiscale neștampilate, pentru care nu a întocmit bonuri de consum și fără să aibă înregistrate în evidența contabilă cheltuieli cu producția neterminată, pentru care petenta consideră că nu trebuia să întocmească bonuri de consum pentru carburanții utilizați pentru lucrările agricole și deplasare, întrucât societatea nu are angajat gestionar și nici nu deține depozit, astfel că tot combustibilul achiziționat s-a trecut direct pe cheltuielă, se rețin următoarele:

- În evidența contabilă nu sunt înregistrate cheltuieli cu producția neterminată (cont 331) și petenta nu prezintă fișa culturilor din care să reiasă combustibilul utilizat pentru fiecare cultură în parte pentru activitățile de arat, semănat etc.

- SC X SRL nu a respectat prevederile pct.51 (2) din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a codului fiscal, conform cărora:

“Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art.145 alin.(8) din Codul fiscal...Pentru carburanții auto achiziționați taxa pe valoarea adăugată poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr.28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale,

republicată, *dacă sunt ștampilate* și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului...”

4. Referitor la suma de ... lei reprezentând TVA colectată aferentă avansului încasat de la S.C. P S.R.L. cu chit. nr.../27.07.2005 și chit. nr.../30.07.2005, petenta nu face dovada că ulterior s-a emis factură fiscală. Organul de soluționare nu poate lua în considerare factura nr... din 27 iulie 2005, depusă în copie la dosarul contestației, întrucât este emisă anterior chitanțelor de încasare a avansului.

Conform art.134 alin.(5) lit.b) din Codul fiscal:

“Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator și intervine:

...b) la data încasării avansului, în cazul în care se încasează avansuri înaintea livrării de bunuri sau a prestării de servicii...”

5. Referitor la TVA colectată în sumă de ... lei în anul 2007 și respectiv ... lei în anul 2009, se reține că petenta nu prezintă documente legale din care să reiasă că societatea a convenit cu arendatorii să le achite cu bani prin dispoziție de plată prin casă și că a colectat TVA. Organele fiscale au calculat TVA la c/v arendeii achitată în natură (și nu cu dispoziție de plată prin casă) pentru care petenta nu a colectat TVA.

Art.137 alin.(1) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

...e) în cazul schimbului prevăzut la art.130 și, în general, atunci când plata se face parțial ori integral în natură sau atunci când valoarea plății pentru o livrare de bunuri sau o prestare de servicii nu a fost stabilită de părți sau nu poate fi ușor stabilită, baza de impozitare se consideră ca fiind valoarea normală pentru respectiva livrare/prestare.”

6. Cu privire la impozitul pe venit microintreprindere în sumă de ... lei stabilit pentru perioada 01.01.2005-31.12.2007, se reține că organele fiscale nu au ținut cont de declarația 010 depusă și înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr.../19.01.2005, anexată în copie la contestație și existentă la dosarul fiscal al contribuabilului, prin care SC X SRL solicită ca începând cu data de 01.01.2005 să fie plătitoare de impozit pe profit. Întrucât organele de inspecție fiscală au considerat societatea ca fiind plătitoare de impozit pe venit microintreprindere și nu au stabilit cheltuielile deductibile la calculul impozitului pe profit urmează a se desființa impozitul pe venit microintreprindere în sumă de ... lei și accesoriile aferente în sumă de ... lei din Decizia de impunere nr.../22.02.2010, urmând ca organele fiscale să stabilească impozitul pe profit datorat pentru perioada 01.01.2005-31.12.2007 printr-un nou act de control conform art.216 alin.(3) din OG 92/2003, republicată.

7. Cu privire la mențiunea petentei că diferența de impozit pe profit din anul 2008 în sumă de ... lei “nu reiese din nici un calcul”, se reține că, așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală pag.6, suma reprezintă diferența între impozitul pe profit declarat de societate (... lei) și cel calculat de organele fiscale (... lei) pentru profitul impozabil declarat de petentă (... lei).

8. Cu privire la cheltuielile în sumă de ... lei din anul 2008 și ... lei în 2009, pentru care organele fiscale au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei și respectiv ... lei, petenta motivează că “toate bonurile fiscale înregistrate în societate sunt ștampilate și semnate și au scris denumirea cumpărătorului și nr. de înmatriculare a autovehiculului pe verso bonului fiscal”, carburantul a fost folosit în agricultură și a fost înregistrat direct pe cheltuieli, fără întocmirea bonurilor de consum, întrucât societatea nu deține depozit de carburanți și nici gestionar angajat. Deasemenea societatea petentă menționează că în anul 2008 a prestat servicii la SC T SRL.

Referitor la cele de mai sus se reține că în evidența contabilă nu sunt înregistrate cheltuieli cu producția neterminată (cont 331) și petenta nu prezintă fișa culturilor din care să reiasă combustibilul utilizat pentru fiecare cultură în parte pentru activitățile de arat, semănat etc. și nici alte documente din care să rezulte că a utilizat carburanții în scopul realizării de venituri impozabile.

Art.21 din Codul fiscal prevede:

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

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

...f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor...”

Din cele reținute mai sus, având în vedere prevederile legale invocate și motivațiile societății petente, rezultă că ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ a stabilit în conformitate cu prevederile legale următoarele diferențe: impozit pe profit (... lei), majorări aferente impozitului pe profit (... lei), TVA (... lei), majorări aferente TVA (... lei) și urmează a se respinge ca fiind neîntemeiată contestație formulată de S.C. X S.R.L. cu privire la aceste capete de cerere.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 216 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Art.1 Desființarea impozitului pe venit microintreprindere în sumă de ... lei și a accesoriilor aferente în sumă de ... lei din Decizia de impunere nr.../22.02.2010, urmând ca organele de inspecție fiscală să stabilească

impozitul pe profit și accesoriile aferente datorate de S.C. X S.R.L. pentru perioada 01.01.2005-31.12.2007.

Art.2 Respingerea ca fiind neîntemeiată a contestației formulată de S.C. X S.R.L. cu privire la suma totală de ... lei, reprezentând: impozit pe profit (... lei), majorări aferente impozitului pe profit (... lei), TVA (... lei), majorări aferente TVA (... lei) stabilite prin Decizia de impunere nr.../ 22.02.2010 și Decizia de impunere nr.../ 22.02.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Art.3 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, conform prevederilor legale.

DIRECTOR COORDONATOR