



Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR. din2009

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC .. SRL din loc înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Valcea cu adresa nr.... din2009 asupra contestației formulate **SC ... SRL**, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea sub nr.

Contestația are ca obiect suma de.. **lei** , stabilită prin Decizia de impunere nr... din .. si Raportul de inspecție fiscală nr.....2009 întocmite de organele de inspecție fiscală și comunicate la data de2009 potrivit procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare, aflat în copie la dosarul cauzei , reprezentând :

- lei taxă pe valoarea adăugată;
- lei majorari de întârziere aferente TVA;
- ... lei impozit pe profit ;
- lei de majorari de întârziere aferente impozitului pe profit ;

precum si masura de diminuare a pierderii fiscale pentru anul 2008 cu suma de ... lei.

Contestația este semnată de reprezentantul legal al SC ... SRL, d-nul, confirmată cu ștampila societății.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatănd că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209 alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC . SRL înregistrată la D.G.F.P Valcea sub nr. nr., pentru suma totală de..... lei.



Procedura legala fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

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

Petenta contestă Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.2009 si raportul de inspectie fiscala nr.2009, motivand urmatoarele:

1. În ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata petenta motiveaza urmatoarele:

1.1 pentru TVA in suma de .. **lei** inscrisa in factura fiscala nr.....2008 emisa de SC ... SRL Rm. Valcea in valoare de ... lei, reprezentand "", in mod eronat inspectia fiscala a stabilit acest debit suplimentar deoarece societatea a inregistrat in evidenta contabila aceasta taxa ca si colectata, in data de2009 prin nota contabila " si a inscris factura in jurnalul de vanzari la pozitia....., in luna 2009.

De asemenea aceasta a fost declarata la organul fiscal teritorial prin decontul trimestrului I 2009, inregistrat la AFP Rm. Valcea sub nr.....2009.

1.2 pentru TVA in suma de **lei**, petenta considera ca si-a exercitat in mod legal dreptul de deducere al TVA aferent "", considerand ca pentru aceasta nu trebuia sa prezinte situatii de lucrari ci doar factura asa cum precizeaza art.146, alin1 , lit a) din legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

1.3 In ceea ce priveste TVA in suma de **lei** aferenta achizitiilor intracomunitare de bunuri , in suma de lei, efectuate de societate in trimestrul III si IV 2008 de la parteneri din

Contestatoarea considera ca in mod nejustificat organele de inspectie fiscala au stabilit ca taxa trebuie platita de catre aceasta in baza art.126, alin 3, art.132¹, alin 1, art.151 si art.138¹, alin 1 din Legea 571/2003.

In opinia sa pentru achizitii intracomunitare persoanele impozabile nu sunt obligate la plata taxei avand in vedere prevederile art.157 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, faptul ca in decontul de TVA acesta nu a fost inregistrata atat ca taxa deductibila cat si ca taxa colectata, acest lucru nu dadea dreptul organelor de inspectie fiscala de a stabili diferenta de taxa suplimentara, iar legea nu dispune ca taxa trebuie platita daca nu se respecta acest lucru.

1.4 pentru TVA in suma de..... **lei** societatea precizeaza ca in mod eronat inspectia fiscala a stabilit tva suplimentar in baza art.128(4), lit d) din Legea 571/2003 pentru ca utilajul nu a fost " identificat faptic " .

Aceasta sustine ca utilajul in cauza a fost distrus din motive neimputabile societatii asa cum rezulta din documentele anexate.

2. In ceea ce priveste **impozitul pe profit in suma de** lei aferent cheltuielilor cu salariile si contributiile la asigurarile sociale ale administratorului pentru perioada august 2005 - decembrie 2006 in suma de lei.

Contestatoarea mentioneaza ca in cazul in care organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibile aceste cheltuieli pentru anul 2007, pe motiv ca nu sunt aferente veniturilor din aceasta perioada, atunci trebuiau avute in vedere ca si cheltuieli deductibile in anii 2005 si 2006, iar pe total situatia fiscala a impozitului pe profit ar fi fost aceiasi.



In ceea ce priveste diminuarea pierderii fiscale cu suma de lei SC SRL precizeaza:

- referitor la suma de lei, reprezentand in opinia inspectorilor fiscali cheltuieli nedeductibile fiscal, aferente facturilor emise de SC SRL in luna iunie 2008 pe motivul ca pentru acestea cheltuieli nu s-au prezentat situatii de lucrari , conform prevederilor legale.

Societatea contestatoare motiveaza ca inspectorii fiscali nu au precizat in baza caror prevederi legale aceasta era obligata sa prezinte situatii de lucrari, intrucat acestea au fost efectuate in baza contractului nr.....

Mai mult decat atat insusi inspectorii fiscali au constatat ca lucrarile au fost efectiv realizate .

- referitor la suma de lei, reprezentand cheltuiala nedeductibila fiscal , inregistrata in baza chitantei nr....., emisa de biroul Notarial, inspectia fiscala a considerat aceste cheltuieli ca nedeductibile, pe motivul ca aceasta a fost inregistrata in luna mai.

Petenta precizeaza ca aceste constatari sunt eronate, in acest caz cheltuielile anului 2007 trebuiau majorate, consecinta fiscala fiind aceeasi.

- referitor la suma de lei reprezentand amortizare calculata pentru unele utilaje si considerata nedeductibila fiscal de organele de inspectie fiscala pe motiv ca nu s-au prezentat FAZ-uri care sa demonstreze ca utilajele au fost utilizate, respectiv au functionat in aceasta perioada.

Aceste constatari sunt eronate, organele de inspectie fiscala neprezentand temeiul de drept in baza caruia petenta avea obligatia de a prezenta aceste FAZ-uri, potrivit prevederilor art.43 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala .

De asemenea societatea contestatoare mentioneaza ca pierderea fiscala aferenta anului 2008 nu includea cheltuielile considerate ca nedeductibile de inspectia fiscala, ci aceasta se datoreaza in principal cheltuielilor cu dobanzile bancare, salariul administratorului.

Aceasta precizeaza ca toate cheltuielile aferente anului 2008 au fost inregistrate in valoarea lucrarilor de constructie realizate adica prin articolul contabil

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC SRL are sediul în comuna și este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr....., cod fiscal ... cu atributul fiscal RO din data de

Obiectul de activitate al societatii este "" ,cod CAEN

Pana la 31.07.2007 s-au depus declaratii pe propria raspundere a administratorului prin care acesta declara ca nu a desfasurat activitate.

1) Impozitul pe profit a fost verificat in baza Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare a HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, pe perioada 01.01.2004 - 31.12.2008 constatandu-se urmatoarele :

Pentru anul 2007 societatea a declarat prin declaratia 101 nr..... urmatoarele:

- venituri din exploatare lei
- cheltuieli din exploatare lei

- sold creditor cont 121 (profit) lei
 - cheltuieli nedeductibile cu impozitul pe profit lei
- profit impozabil lei
- impozit pe profit datorat si virat lei.

Inspectia fiscala a constatat la finele anului 2007 un impozit pe profit suplimentar in suma de lei aferent unui profit impozabil suplimentar in suma de lei astfel:

- ... lei (.... lei - lei) cheltuieli nedeductibile inregistrate in anul 2007 reprezentand salariile administratorului, aferente anilor precedenti (din august 2005 pana in decembrie 2006).

Pentru perioada 2005 -2006, societatea nu a desfasurat activitate , prima balanta de verificare fiind intocmita la 31.12.2007 dar aceasta a inregistrat in anul 2007, in contul 641 si cheltuielile cu salariile aferente anilor 2005, 2006 .

Pentru aceste cheltuieli inspectia fiscala nu a acordat drept de deducere, in temeiul art.19, alin 1 si art. 21, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

- ... lei (.... lei - lei) cheltuieli nedeductibile inregistrate de societate in anul 2007 reprezentand contributi sociale aferente salariilor din anii precedenti (2005, 2006).

Pentru aceste cheltuieli inspectia fiscala nu a acordat drept de deducere, in temeiul art.19, alin 1 si art. 21, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru anul 2008 potrivit declaratiei privind impozitul pe profit depusa de petenta si inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr..... rezulta urmatoarele:

- sold debitor cont 121 (profit) lei
 - cheltuieli nedeductibile cu amenzile/penalitatile (ct.6581) lei
- pierdere fiscala an 2008 lei

Urmare verificarii, inspectia fiscala a diminuat pierderea fiscala inregistrata de societate cu suma totala de lei astfel :

- lei reprezentand cheltuiala inregistrata in contul lei aferenta unui numar de 6 facturi emise de SC ... SRL, in luna iunie 2008 cu mentiunea " .. " pentru lucrari constructie in baza contractului nr.....

Pentru justificarea efectiva a prestarii serviciului, societatea nu a prezentat situatii de lucrari conform prevederilor legale, iar facturile de avans nu reprezinta document justificativ de inregistrate pe costuri, aceste avansuri nefiind regularizate prin facturi de lucrari.

De asemena SC SRL nu figureaza cu salariati, in vectorul fiscal acesta nefiind platitoare de veniturile din salarii si contributi sociale, impotriva administratorului acestei societati formulandu-se plangere penala inregistrata sub nr.....

- lei reprezentand cheltuiala nedeductibila fiscal inregistrata de societate in evidenta contabila in luna mai 2008 , in baza chitantei nr..... emisa de Biroul Notarial prin articolul contabil

Intrucat cheltuiala nu este aferenta exercitiului financiar 2008, iar factura aferenta a fost deja inregistrata in decembrie 2007, in baza prevederilor art 19 , alin 1 si art.21, alin 4, lit f nu a fost acordat drept de deducere pentru aceasta cheltuiala.

- lei reprezinta venit neanregistrat aferent facturii nr....., emisa catre SC ... SRL pentru inchiriere utilaje (1 zi) in valoare totala de lei, din care valoare fara TVA in suma de lei .



Inregistrarea in contabilitate s-a facut prin articolul contabil cu suma totala de lei.

- lei reprezinta amortizare calculata si inregistrata de societate pentru 5 utilaje (.....).

Pentru aceste utilaje societatea nu a prezentat FAZ-uri care sa demonstreze ca au fost utilizate, deci ca au functionat in perioada respectiva.

Au fost incalcate prevederile pct.70² din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal drept pentru care nu s-a acordat drept de deducere pentru aceste cheltuieli.

Pentru impozitul suplimentar in suma de .. lei s-a calculat majorari de intarziere in suma de lei in baza prevederilor art.119 si 120 din OG 92/2003 privind Codul fiscal.

2) Taxa pe valoarea adaugata a fost verificata in baza Legii 571/2003, privind Codul Fiscal, a HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si tinand cont de actele si documentele de evidenta aferenta perioadei 01.01.2004 - 31.12.2008.

Din verificarea actelor si documentelor contabile inspectia fiscala a constatat un debit suplimentar in suma de **lei ron** astfel :

- suma de **lei** reprezinta TVA colectata inscrisa in factura emisa catre SC..... SRL Rm. Valcea in valoare totala de..... lei reprezentand avans utilaje.

Pentru aceasta factura nu s-a colectat TVA, taxa nu a fost cuprinsa in decontul de TVA pentru trim III 2008 iar inregistrarea in contabilitate s-a facut prin articolul contabil cu suma totala de lei.

Intrucat societatea nu a inregistrat si nu a achitat TVA colectată aferentă acestei facturi inspectia fiscala a stabilit debit suplimentar in suma de lei in conformitate cu prevederile art.134², lit a si b si art.150, alin 3 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

- suma de... **lei** reprezinta TVA dedusa nelegal de societate, fiind aferenta facturilor emise de SC..... SRL din Rm. Valcea, facturi reprezentand avans lucrari de constructie.

SC SRL nu a prezentat situatii de lucrari cu manopera aferenta si materialele utilizate (.....), conform contractului nr.....

De asemenea SC SRL, nu are salariati, in vectorul fiscal aceasta nu figureaza ca platitor de impozit pe veniturile din salarii si de contributii sociale si nici nu are depuse declaratii fiscale pentru aceste obligatii la organul fiscal teritorial .

Au fost incalcate astfel pevederile art.134¹, alin 4 si ale art.146, alin 1, lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

- suma de **lei** reprezinta TVA inscrisa in factura fiscala nr..... emisa catre SC ... SRL ... pentru inchiriere utilaje (1 zi) in valoare totala de lei.

Inregistrarea in contabilitate s-a facut prin articolul contabil cu suma totala de lei si incasarea acesteia s-a facut prin OP .. conform extrasului emis de in data de

Intrucat TVA inscrisa in factura nu a fost inregistrata in contabilitate si nici nu a fost inscrisa in decontul de TVA aferent trim. III 2008, organele de inspectie fiscala au stabilit debit suplimentar in suma de lei in conformitate cu prevederile art.156², alin 2 si art.158, alin 1 din Legea 571/2003 privind codul fiscal, pct.79, alin 2 lit c-d si alin 3 din HG 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu

modificarile si completarile ulterioare si in conformitate cu prevederile art.82, alin 3 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

- suma de lei reprezinta TVA colectata pentru achizitiile intracomunitare de bunuri in suma de lei efectuate in trim III si IV 2008, de la parteneri din pentru care nu s-a efectuat taxarea inversa, societatea neinscriind taxa in deconturile de TVA ale perioadei respective.

Au fost incalcate astfel prevederile art.126, alin.3 , art.132¹, alin 1 , art.151 , art.138¹, alin 1 din Legea 571/2003 privind codul fiscal, organele de inspectie fiscala neacordand drept de deducere pentru taxa aferenta achizitiilor intrucat nu sunt respectate prevederile pct.2 din art.146, alin1, lit e din Legea 571/2003 privind codul fiscal.

- suma de lei aferenta achizitionat in 2008 dar care nu a fost identificat faptic de inspectia fiscala.

Intrucat administratorul nu a prezentat documente justificative prin care sa se demonstreze distrugerea sau iesirea din patrimoniul a acestui utilaj, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA suplimentar in suma de ... lei luand in considerare toate posibilitatile , adica:

* inexistenta factica ca urmare a lipsei din gestiune , aceasta nefiind cauzata de forta majora si nici nu poate fi vorba de perisabilitate in acest caz;

* inexistenta factica ca urmare a deprecierei accidentale totale, caz in care trebuia sa detina documente ca degradarea se datoreaza unor cauze obiective de forta majora;

* inexistenta factica ca urmare a casarii inainte de expirarea duratei normale de functionare caz in care taxa trebuia ajustata.

In consecinta au fost incalcate prevederile art.128, alin 4, lit d, alin 8, lit a-c, art 149, alin 2, lit a, alin 3, lit a, alin 4 lit d, alin 5, lit c, pct.2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si de asemenea pct.6, alin 4, 8 si 9 din HG 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru TVA suplimentara s-au calculat **accesorii in suma de ... lei** in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala tinandu-se cont de suma negativa a TVA declarata de societate, adica lei in data de 25.07.2008 , lei in 25.10.2008 si lei in 25.01.2009.

II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de lei reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente acestora, stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea este legal datorată de SC SRL.

1. In ceea ce priveste impozitul pe profit suplimentar in suma de lei

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza impozitul pe profit suplimentar in conditiile in care aceasta a inregistrat in anul 2007 cheltuielile cu

salariile aferente anilor 2005 si 2006 desi in aceasta perioada , conform declaratiilor pe proprie raspundere ale administratorului, societatea nu a desfasurat activitate.

In fapt, in cursul anului 2007 societatea a inregistrat in evidenta contabila, in contul, " cheltuieli cu salariile personalului " suma de lei reprezentând salariile administratorului, pentru perioada august 2005 - decembrie 2007.

De asemenea au fost inregistrate in contul de cheltuieli 645 "..... " cheltuielile cu contributiile sociale aferente salariilor administratorului pentru aceeași perioada , august 2005 - decembrie 2007, in suma de lei.

In perioada august 2005 - decembrie 2006 petenta nu a desfasurat activitate, prima balanta de verificare fiind intocmita la 31.12.2007.

Organele de inspectie fiscala au constatat cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil doar cheltuielile aferente anului 2007, respectiv cheltuielile cu salariile în sumă de lei și cheltuieli cu contributiile sociale aferente salariilor în sumă de..... lei .

Pentru restul cheltuielilor inregistrate , adica ... lei (.... lei - lei) cheltuieli cu salariile si ... lei (..... lei lei) cheltuieli cu contributiile sociale aferente salariilor, nu s-a acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil stabilindu-se astfel un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei (..... lei +..... lei) x 16%.

In drept, art. 21, alin.1 si art.19, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

Art. 21: " (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."

Art. 19: " (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si **cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal**, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare. "

Fata de situatia de drept prezentata se retine ca la determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, iar profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si **cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal**, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.

Potrivit situatiei de fapt prezentate se retine ca petenta a inregistrat in cursul anului 2007 cheltuielile cu salariile si cu contributiile sociale aferente salariilor pentru perioada 2005 -2007, desi pentru anii 2005 si 2006 aceasta a depus la organul fiscal teritorial declaratie pe proprie raspundere ca nu a desfasurat activitate (nu a obtinut venituri) .

In cuprinsul contestatiei, referitor la impozitul pe profit suplimentar, petenta precizeaza ca in cazul in care aceste cheltuieli nu au fost considerate deductibile in anul 2007, atunci acestea trebuiau avute in vedere in anii 2005 si 2006, in acest caz situatia fiscala fiind aceeași.

Punctul 22 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza referitor la art.21, alin 1 din Codul fiscal urmatoarele:

" 22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea si comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrarilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare. "

Fata de aceste precizari legale si avand in vedere motivatiile aduse de petenta se retina ca numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii veniturilor pot fi considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

Cum petenta nu a desfasurat activitate in anii 2005 si 2006, deci nu a realizat venituri impozabile, iar cheltuielile au fost inregistrate in evidenta contabila in anul 2007 si nu in anii 2005 si 2006, rezulta ca acestea nu pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil in anul 2007 ele nefiind aferente veniturilor acelei perioade.

Mai mult decât atât, organele de soluționare a contestației rețin că și în situația în care aceste cheltuieli ar fi fost înregistrate în evidența contabilă a anilor 2005 și 2006, acestea ereau nedeductibile fiscal pentru aceste perioade întrucât petenta nu a realizat venituri în aceste perioade fiscale și deci aceasta nu avea drept de deducere a acestor cheltuieli .

Prin înregistrarea cheltuielilor în cauză în anul 2007, petenta nu a respectat principiul independenței exercițiilor financiare, care presupune că fiecărui exercițiu să i se atribuie numai acele cheltuieli și venituri care se corelează ca efort și efect rezultatului obținut .

De reținut este faptul că exercițiul financiar are o durată de 12 luni în care apar o serie de consecințe, respectiv înregistrarea veniturilor în momentul livrării bunurilor sau prestării serviciilor și înregistrarea cheltuielilor în momentul primirii bunurilor sau prestării serviciilor de către terți, deci pe măsura producerii operațiilor economico-financiare .

Rezultă așadar că petenta nu a respectat principiile de bază ale legii contabilității, de înregistrare a fenomenelor economice la momentul producerii lor, denaturând astfel posturile bilanțiere în mod nejustificat .

În contestația formulată, petenta susține că organele de inspectie fiscala au luat in considerare doar faptele in defavoarea sa, contrar dispozitiilor art.12 din Codul Fiscal, referitor la buna-credinta.

Referitor la acest aspect precizam ca, in primul rand art.12 - Buna - credinta nu este prevazut de Codul fiscal ci de OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, iar pe de alta parte asa cum rezulta din Raportul de inspectie fiscala, din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei si din documentele anexate la dosarul cauzei, inspectia fiscala a avut in vedere actele si documentele puse la dispozitia sa de petenta, precum si situatia de fapt intalnita la fata locului astfel ca sustinerile petentei referitoare la acest aspect nu pot fi retinute de organele de solutionare a contestatiei.

In concluzie, având în vedere că cheltuielile cu salariile in suma totala de lei sunt aferente anilor 2005 si 2006, organele de soluționare a contestației rețin că acestea nu se regăsesc în veniturile realizate în anul 2007, astfel că in mod corect s-a stabilit că aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, și pe cale de consecință s-a stabilit în mod legal un impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, susținerile petentei apar ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

2. In ceea ce priveste accesoriile in suma de lei aferente impozitului pe profit suplimentar în sumă de lei cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor reținute anterior în sarcina petentei a fost reținut ca legal datorat impozit pe profit în sumă de..... lei .



În fapt, prin decizia de impunere nr..... din ce face obiectul cauzei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei accesorii în sumă de lei aferente impozitului pe profit .

Față de cele de mai sus și având în vedere faptul că accesoriile reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", iar în sarcina petentei s-a stabilit ca legal datorat impozit pe profit în sumă de lei, pe cale de consecință rezultă că petenta datorează și accesoriile în sumă de lei aferente acestora.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, susținerile petentei apar ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere, asupra carora organele de soluționare urmează să se pronunțe în consecință .

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma de lei.

Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează TVA în suma de lei în condițiile în care petenta nu a înregistrat, nu a declarat și nu a virat la bugetul statului TVA colectată aferentă unei facturi reprezentând "....." în perioada în care aceasta factura a fost emisă.

In fapt, SC SRL a emis către SC SRL, la data de 30.09.2008 factura fiscală nr..... mențiunea " ... " în suma totală de ... lei din care TVA în suma de lei.

În evidența contabilă societatea a efectuat următoarea înregistrare contabilă : cu suma de lei fără a înregistra și TVA aferent.

In drept, art. 150, alin. 3 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, menționează următoarele :

" Persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile din România

[...]

3) Orice persoană care înscrie taxa pe o factură sau în orice alt document care servește ca factură este obligată la plata acesteia".

Potrivit situației de drept prezentate se reține că persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată este orice persoană care înscrie taxa pe o factură sau în orice alt document care servește ca factură.

Referitor la exigibilitatea TVA Codul fiscal precizează la art. 134², alin 2, lit a următoarele:

" (2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), **exigibilitatea taxei intervine:**

a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;

De asemenea la art. 134 din Codul Fiscal sunt definiți termeni precum " faptul generator", " exigibilitatea taxei" sau " exigibilitatea plății taxei " astfel:

" Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea platii taxei reprezinta data la care o persoana are obligatia de a plati taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Aceasta data determina si momentul de la care se datoreaza majorari de întârziere pentru neplata taxei."

Avand in vedere situatia de fapt si de drept prezentata se retine ca petenta avea obligatia inregistrarii in evidenta contabila a lunii septembrie 2008 (data emiterii facturii) a TVA-ului in suma de lei pentru factura de avans emisa catre SC SRL in suma totala de lei.

Totodată petenta avea obligația de a înscrie in decontul de TVA aferent trim III 2008 taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de lei si să efectueze plata acesteia la bugetul de stat în aceeași sumă .

În contestația formulată petenta susține că taxa a fost inregistrata in luna ianuarie 2009 la pozitia nr... din Jurnalul de vanzari si declarata in decontul de TVA aferent trimestrului I 2009, inregistrat la AFP Rm. Valcea sub nr....., insa organele de inspectie fiscala nu au amintit acest fapt , iar prin stabilirea debitului suplimentar in suma de lei la decembrie 2008 practic taxa a fost dublata.

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabilă a cauzei, intrucat asa cum rezultă din factura fiscală în cauză, aceasta a fost emisă în luna septembrie 2008 și aceasta trebuia înregistrată și declarată în decontul de TVA aferent lunii septembrie 2008 și nu în trim I 2009, așa cum a procedat petenta .

Mai mult decât atât, așa cum rezultă din avizul de inspecție fiscală, sursa TVA a fost verificată pentru perioada 01.01.2004 - 31.12.2008, fără însă să se verifice trim.I 2009 și fără a dubla obligația de plată pentru această taxă, așa cum susține petenta .

Referitor la formele si întindere a inspectiei fiscale precum si referitor la Avizul de inspectie fiscala, art. 96, alin 1, lit a si art.101 , alin 1 si 2 din OG 92/2003 privind codul de procedura fiscala precizeaza:

Art. 96, alin 1, lit a :

" Formele si întinderea inspectiei fiscale

(1) Formele de inspectie fiscala sunt:

a) inspectia fiscala generala, care reprezinta activitatea de verificare a tuturor obligatiilor fiscale ale unui contribuabil, pentru o perioada de timp determinata; "

Art. 101, alin 1 si 2, lit a-c - Avizul de inspectie fiscala:

(1) Înaintea desfasurarii inspectiei fiscale, organul fiscal are obligatia sa înstiinteze contribuabilul în legatura cu actiunea care urmeaza sa se desfasoare, prin transmiterea unui aviz de inspectie fiscala.

(2) Avizul de inspectie fiscala va cuprinde:

a) temeiul juridic al inspectiei fiscale;

b) data de începere a inspectiei fiscale;

c) obligatiile fiscale si perioadele ce urmeaza a fi supuse inspectiei fiscale;"

Avand in vedere aceste precizari legale, precum si situatia de fapt prezentata se retine ca potrivit avizului de inspectie fiscala transmis petentei in data de, in care au fost precizate obligatiile fiscale ce vor fi supuse verificarii precum si perioada de timp pentru care se va face aceasta verificare, rezulta ca petenta a luat la cunostinta despre

toate acestea înainte de data depunerii decontului de TVA aferent trim I 2009 (07.04.2009).

În aceste condiții, documentele privind modul de calcul, înregistrare și declarare a TVA aferente lunii ianuarie 2009 nu au fost supuse inspecției fiscale și astfel organele de control nu puteau să facă referire la acestea, respectiv la înregistrarea efectuată de petentă în luna ianuarie 2009, cu atât mai mult să ia în calcul această înregistrare la data de 31.12.2008.

În cazul în care petenta a înregistrat taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii de avans, în luna ianuarie 2009 și a declarat-o în decontul aferent trim I 2009, ulterior datei de emisie a acestei facturi și de asemenea ulterior datei până la care s-a efectuat controlul fiscal (31.12.2008), aceasta are posibilitatea să regleze această sumă prin cuprinderea ei la rubrica de "regularizări" din decontul perioadei fiscale următoare .

În acest sens, art. 156², alin 3 din Legea 571/2003 privind codul fiscal precizează următoarele :

" Decontul de taxa

[...]

(3) Datele înscrise incorect într-un decont de taxa se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare și se vor înscrie la rândurile de regularizări "

Rezultă așadar că petenta va putea corecta, din proprie inițiativă, datele înscrise eronat în decontul de TVA nr....., aferent trimestrului I 2009, în deconturile următoare depuse la organul fiscal .

In concluzie, întrucât petenta nu a respectat dispozițiile legale referitoare la înregistrarea și declararea taxei pe valoarea adăugată colectată în suma de lei, respectiv prevederile art. 150, alin. 3 și art. 134², alin 2, lit a și b din Legea 571/2003 privind Codul fiscal rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit diferență suplimentară de TVA în suma de lei .

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, susținerile petentei apar ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

4. Referitor la taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma de lei lei.

Cauza supusă soluționării este dacă societatea beneficiază de dreptul de deducere al TVA în suma de lei în condițiile în care petenta nu deține documente legale (factura de execuție lucrări construcții și situații de lucrări) prin care să justifice realizarea efectivă a lucrărilor de către societatea constructoare, în speță SC..... SRL.

In fapt, în luna iulie 2008, SC SRL a emis către SC SRL un număr de 6 facturi reprezentând avans execuție lucrări de construcție conform contract nr....., în valoare totală de lei din care TVA în suma de lei .

Facturile în cauză au fost achitate de societatea verificată cu numerar, iar documentele de plată au fost întocmite cu valori sub lei.

În urma verificărilor efectuate, organele de control au constatat că pentru aceste cheltuieli societatea nu deține situații de lucrări cu materialele utilizate și manopera aferentă așa cum este stipulat în contractului nr..... încheiat între cele două societăți .



Organele de inspecție fiscală nu au putut stabili realitatea operatiunilor derulate intre cele doua societati intrucat administratorul SC ... SRL s-a sustras de la control, iar impotriva acestuia s-a formulat plangere penala, inregistrata sub numarul, astfel că acestea nu au acordat drept de deducere a TVA aferenta acestor facturi in suma de lei.

In drept, art. 134¹, alin 4 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal:

" Faptul generator pentru livrari de bunuri si prestari de servicii

[...]

(4) Pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de lucrari, cum sunt serviciile de constructii-montaj, consultanta, cercetare, expertiza si alte servicii similare, faptul generator ia nastere la data emiterii situatiilor de lucrari sau, dupa caz, la data la care aceste situatii sunt acceptate de beneficiar. "

Art.146, alin 1, lit a din acelasi act normativ mentioneaza:

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

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, **sa detina o factura** care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);"

Potrivit situatiei de drept prezentate se retine ca in cazul prestarilor de servicii de constructii - montaj **faptul generator intervine la data emiterii situatiilor de lucrari** sau dupa caz la data cand aceste situatii sunt acceptate de beneficiar, **iar pentru exercitarea dreptului de deducere al TVA persoana impozabila trebuie sa detina o factura** care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5).

Fata de situatia de fapt prezentata organele de solutionare retin ca petenta a achitat in cursul lunii iulie 2008 un numar de facturi reprezentand avans executie lucrari de constructie emise de SC..... SRL, societate cu care petenta a incheiat contractul de antrepriza nr..... fara insa sa detina situatii de lucrari cu manopera aferenta si materialele utilizate (.....).

Potrivit Raportului de Inspecție Fiscala si Referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei , inspectia fiscala precizeaza ca nu s-a putut realiza un control incrucisat la SC SRL, in vederea stabilirii realitatii operatiunilor derulate intre cele doua firme, intrucat administratorul SC SRL s-a sustras de la control, impotriva acestuia formulandu-se plangere penala ce a fost inregistrata sub numarul și anexată in copie la dosarul cauzei.

Din consultarea vectorul fiscal pentru SC SRL reiese ca acesta nu figureaza ca platitor de impozit pe veniturile din salarii si contributi sociale de la data de 31.07.2006 si nu figureaza cu declaratii depuse in acest sens.

Rezulta aşadar că aceasta societate nu are angajati salariati pentru a putea efectua lucrarile de constructii la care s-a angajat prin contractul nr.

De asemenea din Nota explicativa data de administratorul SC SRL in data de 13.03.2009 se retine ca SC SRL a executat doar o parte din lucrari conform contractului incheiat, administratorul recunoscând că nu deține situatiile de lucrari, întrucât nu a reusit sa contacteze pe administratorul SC SRL.

În aceste condiții având în vedere că s-au realizat doar o parte din lucrările contractate de societatea constructoare, în speta SC SRL, organele de soluționare a contestației apreciază că se impunea regularizarea facturilor de avans prin emiterea unei facturi de prestări servicii și a situațiilor de lucrări acceptate de beneficiar care să ateste astfel, realitatea operațiunilor efectuate.

Astfel justificarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă trebuia făcută cu documente legal întocmite pentru lucrările de construcții executate de SC SRL, **respectiv factura aferentă lucrărilor executate**, conform prevederilor art. 134^M, alin 4 și art.146, alin 1, lit a din Codul fiscal.

În contestata formulată, petenta susține că pentru exercitarea dreptului de deducere nu erau necesare situații de lucrări ci doar factura întocmită în conformitate cu prevederile art.146, alin 1 lit a din Codul Fiscal, prevederi legale invocate și de inspectia fiscală.

Aceste susțineri nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât din declarația dată de administratorul SC SRL , rezultă că firma constructoare , în speta SC..... SRL, nu a realizat decât o parte din lucrările contractate, iar aceasta nu a efectuat regularizarea facturilor de avans, prin emiterea de facturi fiscale cu serviciile prestate și nu a emis situații de lucrări care să ateste realitatea lucrărilor executate.

Așa cum s-a arătat anterior, datorită faptului că nu s-a putut lua legătura cu administratorul SC SRL, organele de inspectie fiscală au formulat plângerea penală nr.....

Mai mult decât atât, în ceea ce privește plățile efectuate de petentă, se reține că aceasta a achitat contravaloarea facturilor de avans cu numerar, iar documentele de plată au fost întocmite cu valori sub lei tocmai pentru a se evita prevederile art.5, lit c din OG 15/1996 privind întărirea disciplinei financiar - valutare, cu modificările și completările ulterioare care precizează :

" Pentru întărirea disciplinei financiare și evitarea evaziunii fiscale, operațiunile de încasări și plăți între persoanele juridice se vor efectua numai prin instrumente de plată fără numerar.

Persoanele juridice pot efectua plăți în numerar în următoarele cazuri:

"c) plățile către persoane juridice în limita unui plafon maxim de lei, plățile către o singură persoană juridică fiind admise în limita unui plafon în suma de..... lei. Sunt interzise plățile fragmentate în numerar către furnizorii de materii prime, materiale, semifabricate, produse finite, obiecte de inventar, prestări de servicii, pentru facturile a căror valoare este mai mare de ... lei. Se admit plăți către o singură persoană juridică în limita unui plafon în numerar în suma de lei în cazul plăților către rețelele de magazine de tipul Cash&Carry, care sunt organizate și funcționează în baza legislației în vigoare. Sunt interzise plățile fragmentate în numerar către astfel de magazine, pentru facturile a căror valoare este mai mare de lei."

In concluzie , întrucât petenta nu a probat cu documente legale lucrările de construcții ce ar fi fost realizate de SC SRL, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect nu a fost acordat drept de deducere a TVA în suma de lei, astfel că susținerile acesteia apar ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

5. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma de lei.



Cauza supusa solutionarii este daca SC SRL datoreaza TVA suplimentar in suma de lei in conditiile in care nu se poate stabili dacă achizițiile intracomunitare de bunuri efectuate in trim III si IV 2008 in suma de lei sunt destinate exclusiv realizarii de operatiuni care dau drept de deducere , iar taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora nu a fost inscrisa in deconturile de TVA ale perioadei respective.

In fapt, in trimestrul III si IV 2008 societatea a achizitionat de la parteneri din Italia bunuri in suma totala de..... lei.

Pentru aceste achizitii intracomunitare petenta nu a inscris taxa pe valoarea adaugata aferenta in deconturile de TVA ale perioadei respective si nici nu a efectuat inregistrarea contabila cu suma totala de lei.

În raportul de inspectie fiscala, echipa de control nu a precizat ce tip de bunuri au fost achizitionate și daca acestea sunt destinate exclusiv realizarii de operatiuni care dau drept de deducere.

In drept, art.126, alin 3, lit a din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, precizează :

"(3) Sunt, de asemenea, operatiuni impozabile si urmatoarele operatiuni efectuate cu plata, pentru care locul este considerat a fi în România, potrivit art. 132¹:

a) o achizitie intracomunitara de bunuri, altele decât mijloace de transport noi sau produse accizabile, efectuata de o persoana impozabila ce actioneaza ca atare sau de o persoana juridica neimpozabila, care nu beneficiază de derogarea prevazuta la alin. (4), care urmeaza unei livrari intracomunitare efectuate în afara României de catre o persoana impozabila ce actioneaza ca atare si care nu este considerata întreprindere mica în statul sau membru, si careia nu i se aplica prevederile art. 132 alin. (1) lit. b) cu privire la livrarile de bunuri care fac obiectul unei instalari sau unui montaj sau ale art. 132 alin. 2) cu privire la vânzarile la distanta;"

Art. 132¹, alin 1 din acelasi act normativ precizeaza:

" Locul achizitiei intracomunitare de bunuri

(1) Locul achizitiei intracomunitare de bunuri se considera a fi locul unde se gasesc bunurile în momentul în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor."

Art. 151, alin 1 din acelasi act normativ precizeaza:

" Persoana obligata la plata taxei pentru achizitii intracomunitare

Persoana care efectueaza o achizitie intracomunitara de bunuri care este taxabila, conform prezentului titlu, este obligata la plata taxei."

Art. 146, alin 1, lit e, pct.2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal referitor la conditiile de exercitare a dreptului de deducere, stipulează :

e) pentru taxa aferenta unei achizitii intracomunitare de bunuri:

[...]

2. sa înregistreze taxa ca taxa colectata în decontul aferent perioadei fiscale în care ia nastere exigibilitatea;"

Art. 138¹, alin.1 din acelasi act normativ referitor la Baza de impozitare pentru achizițiile intracomunitare, precizează următoarele :



" (1) Pentru achizițiile intracomunitare de bunuri, prevăzute la art. 130¹, alin. (1), baza de impozitare se stabilește pe baza aceluși elemente utilizate conform art. 137 alin.(1) pentru determinarea bazei de impozitare în cazul livrării aceluși bunuri în interiorul țării. [...]. "

Potrivit temeiului de drept indicat se reține că sunt operațiuni impozabile în sensul TVA, achizițiile intracomunitare de bunuri, altele decât mijloacele de transport noi sau produsele accizabile și care sunt efectuate de persoane impozabile ce acționează ca atare sau de persoane juridice neimpozabile .

De asemenea sunt obligate la plata taxei persoanele impozabile care efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri care este taxabilă, iar nivelul taxei pentru aceste achiziții se stabilește ca și în cazul livrării aceluși bunuri în interiorul țării.

Referitor la dreptul de deducere al TVA aferentă unei achiziții intracomunitare de bunuri una dintre condiții este ca taxa să fie înscrisă ca taxa colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea.

Având în vedere situația de fapt prezentată se reține că petenta a efectuat în trim. III și IV 2008, achiziții intracomunitare de bunuri de la parteneri din .. (.....) în suma totală de lei , acestea fiind operațiuni impozabile în sensul TVA **însa petenta nu a înscris taxa aferentă în deconturile de TVA ale perioadei respective așa cum precizează art. 146, alin 1, lit. e din Codul Fiscal.**

În contestația formulată, petenta precizează că în mod nejustificat, organele de inspecție fiscală au stabilit că taxa în cauză trebuie plătită de aceasta în baza articolelor de lege invocate în decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală.

Petenta consideră că potrivit art.157 alin 1 și 2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal pentru achiziții intracomunitare, persoanele impozabile, nu sunt obligate la plata taxei iar faptul că în decontul de taxa nu a fost înregistrată taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor intracomunitare atât ca taxa colectată cât și ca taxa deductibilă , aceasta nu dădea dreptul organelor fiscale de a stabili că diferența de plată taxa în cauză.

În acest sens, art. 157, alin 1 și 2 din Codul fiscal, precizează:

1) Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156² și 156³.

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), persoana impozabilă înregistrată conform art. 153 va evidenția în decontul prevăzut la art. 156², atât ca taxa colectată, cât și ca taxa deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art. 145 - art. 147¹, taxa aferentă achizițiilor intracomunitare, bunurilor și serviciilor achiziționate în beneficiul său, pentru care respectiva persoană este obligată la plata taxei, în condițiile art. 150 alin. (1) lit. b) - g).

Pct. 81 din HG 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal, dat în aplicarea art. 157, precizează la alin. 5 următoarele :

(5) În situația în care organele fiscale competente, cu ocazia verificărilor efectuate, constată că nu s-au îndeplinit obligațiile prevăzute la art. 157 alin. (2) din Codul fiscal sau, în cazul importurilor, la art. 157 alin. (5) din Codul fiscal, vor proceda astfel:

a) dacă achizițiile sunt destinate exclusiv realizării de operațiuni care dau drept de deducere, **dispun aplicarea prevederilor art. 157 alin. (2) din Codul fiscal** sau, în cazul importurilor, dispun aplicarea prevederilor art. 157 alin. (5) din Codul fiscal, **în perioada fiscală în care s-a finalizat controlul;**

In conformitate cu aceste prevederi legale se retine ca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor intracomunitare **trebuie evidentiata de catre persoana impozabila în decontul prevazut la art. 156², atât ca taxa colectata, cât si ca taxa deductibila.**

*De asemenea, in situatia in care , cu ocazia verificarilor efectuate de organele fiscale competente se constata de acestea ca persoana impozabila nu a inregistrat taxa in decontul perioadei fiscale in care se realizeaza achizitia, atat ca taxa deductibila cat si ca taxa colectata, **atunci acestea dispun inregistrarea taxei, atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila , în perioada fiscala în care s-a finalizat controlul;***

In speta de fata, echipa de inspectie fiscala a stabilit TVA colectata in suma de lei, aferenta achizitiilor intracomunitare pe motiv că petenta nu a efectuat taxarea inversa, si această sumă nu a fost inregistrata ca taxa colectata, in deconturile de TVA aferentă perioadelor in care s-a efectuat achizitia .

Desi operatiunea in cauza, respectiv achizitia intracomunitara efectuata este operatiune impozabila in Romania (conform art.126, alin 3 din codul fiscal), petenta avea obligatia să efectueze plata taxei în conformitate cu prevederile art.151 din Codul fiscal, aceasta trebuind achitata pana la data la care exista obligatia depunerii decontului de TVA .

Exista totusi o derogare pentru plata taxei, in cazul achizitiilor intracomunitara si anume cea precizata, anterior la art.157, alin 2 din Codul fiscal.

În acest sens, dispozitiile punctului 81 din HG 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal, dat in aplicarea art.157, menționează că in momentul in care echipa de inspectie fiscala a constatat ca petenta nu a indeplinit obligatiile prevazute la art. 157 alin. (2), adica nu a inregistrat TVA aferenta achizitiilor intracomunitare atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila, atunci aceasta trebuie sa dispuna aplicarea acestor dispozitii legale in perioada in care s-a finalizat controlul (....).

Aceasta masura trebuia dispusa în situația în care achizițiile intracomunitare efectuate sunt destinate exclusiv realizării de operatiuni care dau drept de deducere.

Din actele si documentele anexate la dosarul cauzei nu se poate insa stabili destinatia exacta a acestor achizitii, ce "bunuri" s-au achizitionat si daca acestea sunt destinate exclusiv realizarii de operatiuni care dau drept de deducere, intrucat nu exista anexate copii de pe toate facturile in cauza si nici nu exista o nota explicativa a administratorului societatii, data in acest sens.

De asemenea din actele si documentele anexate la dosarul cauzei nu rezulta modul cum au fost inregistrate in evidenta contabila aceste achizitii si nici nu exista anexate la dosarul cauzei documente de evidenta contabila (copii de pe jurnalul de cumparari sau note contabile).

Tot la pct. 81 , alin.5 dar lit c) din normele metodologice de aplicare a codului fiscal, se precizeaza că " daca achizițiile sunt destinate realizării de operatiuni care nu dau drept de deducere, vor stabili taxa datorata bugetului de stat, care va fi achitata în termenele prevazute de normele procedurale în vigoare."

Astfel, daca bunurile achizitionate ar fi fost destinate realizării de operatiuni care dau drept de deducere atunci s-ar fi impus aplicarea masurii de **inscriere a taxei, atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila , în perioada fiscala în care s-a finalizat controlul** iar in cazul in care bunurile nu ar fi destinate realizării de operatiuni care dau drept de deducere, atunci **s-ar fi impus stabilirea taxei datorate bugetului de stat, care va fi achitata în termenele prevazute de normele procedurale în vigoare.**

Drept urmare, avand in vedere situatia de fapt prezentata, organele de solutionare a contestatiei se afla in imposibilitatea de a se pronunta asupra legalitatii sumei de lei

, taxa pe valoarea adaugata, ceea ce impune desfiintarea in parte a pct. 2.1.1 - taxa pe valoarea adaugata , din Decizia de Impunere nr..... si Cap. III , pct. 3, din Raportul de Inspectie Fiscala - taxa pe valoarea adaugata cu aplicarea dispozitiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, care precizeaza :

“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 .”

6. Referitor la taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de lei.

Cauza supusa solutionarii este daca SC SRL datoreaza TVA in suma de lei, aferent, achizitionat in 2008, in conditiile in care acesta nu a fost identificat faptic de organele de inspectie fiscala , dar acesta figureaza in evidenta contabila la data controlului.

In fapt,

In anul 2008 societatea verificată a achizitionat un, care figureaza inregistrat in balanta de verificare la data de 31.12.2008, in contul 2131 " (.....) " si in " Situatia mijloacelor fixe aflate in evidenta " la data de 28.02.2009.

Cu ocazia inspectiei fiscale , organele de control nu au identificat faptic acest utilaj iar din explicatiile date de administratorul societatii nu s-a putut clarifica situatia acestuia pana la finalizarea controlului.

In drept, art.128, alin 4, lit d si alin 8, lit a-c din Legea 571/2003 privind Codul fiscal mentioneaza:

" (4) Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni:

[...]

d) bunurile constatate lipsa din gestiune, cu exceptia celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c)."

" (8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a unor cauze de forta majora, astfel cum sunt prevazute prin norme;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum si activele corporale fixe casate, în conditiile stabilite prin norme;

c) perisabilitatile, în limitele prevazute prin lege;"

In sensul alin. 4, lit d si alin. 8 , lit a si b, pct. 6, alin 4, 8 si 9 din HG44/2004 privind aprobarea normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal precizeaza:

" Pct.6 [...]

(4) În sensul art. 128 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal, casarea activelor corporale fixe de natura bunurilor de capital prevazute la art. 149 din Codul fiscal nu constituie livrare de bunuri. Se aplica prevederile art. 149 din Codul fiscal pentru activele corporale fixe de natura bunurilor de capital casate, daca la achizitia sau, dupa caz, transformarea, modernizarea, fabricarea, constructia acestora taxa a fost dedusa total sau partial si daca urmatoarele operatiuni au intervenit în legatura cu un bun de capital dupa data aderarii:

achizitia sau, dupa caz, fabricarea, constructia, prima utilizare dupa modernizare sau transformare.

(8) În sensul art. 128 alin. (8) lit. a) din Codul fiscal:

a) prin cauze de forta majora se înțelege:

1. incendiu, dovedit prin documente de asigurare si/sau alte rapoarte oficiale;
2. razboi, razboi civil, acte de terorism;
3. orice alte evenimente pentru care se poate invoca forta majora;

b) prin bunuri pierdute se înțelege bunurile disparute în urma unor calamitati naturale, cum ar fi inundatiile, alunecarile de teren, sau a unor cauze de forta majora;

c) prin bunuri furate se înțelege bunurile lipsa din gestiune, neimputabile, pentru care persoana impozabila poate prezenta dovada constatarii furtului de catre organele de politie, care este acceptata de societatile de asigurari;

(9) În sensul art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu se considera livrare de bunuri cu plata bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, daca sunt îndeplinite în mod cumulativ urmatoarele conditii:

a) bunurile nu sunt imputabile;

b) degradarea calitativa a bunurilor se datoreaza unor cauze obiective dovedite cu documente;

c) se face dovada ca s-au distrus bunurile si nu mai intra în circuitul economic."

Potrivit prevederilor legale invocate anterior, se retine ca bunurile constatate lipsa din gestiune, cu exceptia : bunurilor distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a unor cauze de forta majora, bunurilor de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum si activele corporale fixe casate, în conditiile stabilite prin norme precum si cu exceptia perisabilitatilor, în limitele prevazute prin lege sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata.

Fata de situatia de fapt prezentata se retine ca operatorul economic a achizitionat in anul 2008 un mijloc fix , reprezentand miniexcavator Libra , in suma de lei, ce a fost înregistrat in contabilitate in contul ") " dar care nu a fost identificat faptic de organele de inspectie fiscala.

Conform notei explicative din data de 27.04.2009 dată de administratorul societatii, în persoana d-nul acesta precizeaza ca acest utilaj " " ca nu stie in acel moment "", dar ca se va interesa si va aduce dovada faptului ca a fost demolat. De asemenea a mai precizat ca acest fapt s-a intamplat in anul 2008, iar la intrebarea inspectiei fiscale daca s-a intocmit proces verbal de casare acesta precizeaza ca nu stie dar o sa prevada sa il aduca.

Petenta motiveaza in contestatie ca in cazul lor, nu a fost constatat lipsa in gestiune asa cum au invocat organele de inspectie fiscala , acesta fiind distrus din motive neimputabile societatii, asa cum rezulta din documentele anexate.

Documentul despre care vorbeste petenta, si pe care aceasta l-a anexat la contestatie este " Procesul -Verbal de scoatere din functiune a mijloacelor fixe ", nr... din data de, in care se mentioneaza : "". Conform acestui document a rezultat o cantitate de kg fier fara insa a se preciza valoarea.

Aceste motivatii nu pot fi retinute în solutiunea favorabila a contestatiei întrucat, așa cum rezultă din referatul cu punctul de vedere privind modul de solutionare a contestatiei, organele de control, pentru perioada verificată, nu au dispus decat de

informatiile furnizate de administratorul societatii fara a avea la baza acte si documente care sa probeze cele afirmate de acesta .

De asemenea , desi petenta anexeaza la contestatie procesul verbal amintit, totusi prin acesta nu se furnizeaza informatii referitoare la data si locul avarierii care sa fie confirmate de organele abilitate, faptul ca avarierea nu este imputabila, ca bunul a fost scos din circuitul economic , respectiv ca a fost dus la o unitate de valorificare a deseurilor de fier vechi.

Mai mult decat atat intrucat petenta precizeaza in nota explicativa ca miniexcavatorul " " atunci acesta trebuia sa faca dovada cui apartinea camionul din care s-a rasturnat utilajul si daca faptul constituia accident de circulatie acesta trebuia constatat si confirmat de organele de politie abilitate, in acest caz si camionul ar fi suferit avarii totale sau partiale.

In plus petenta trebuia sa detina documente de transport (foaie de parcurs) care sa ateste transportul efectiv precum si documente (factura , contract) in baza carora camionul cu care s-a realizat transportul a fost cedat spre folosinta petentei adica pentru inchiriere, transport etc.

Asa cum rezulta din Raportul de inspectie fiscala nr..... si din Decizia de impunere nr..... organele de control au avut in vedere la stabilirea debitului suplimentar de TVA in suma de lei toate situatiile care ar fi putut interveni, respectiv : lipsa in gestiune , deprecierea (distrugerea) mijlocului fix si casarea acestuia , in toate cazurile datorandu-se TVA.

Astfel:

- **in cazul lipsei in gestiune** , se reține că se datoreaza TVA, întrucât mijlocul fix nu a fost identificat fizic iar lipsa acestuia nu se datoreaza cauzelor de forta majora , neputand fi vorba nici de perisabilitate in acest caz;

- **in cazul in care ar fi fost casat**, atunci intervine ajustarea taxei pe valoarea adaugata dedusa, intrucat casarea a intervenit inainte de expirarea duratei normale de functionare;

- **in cazul in care mijlocul fix ar fi fost depreciat** (accidentat total) , atunci, ar exista documente ca distrugerea este imputabila , ar exista documente ca degradarea se datoreaza unor cauze obiective, de forta majora si nici nu se face dovada ca bunul a fost distrus si nu mai intra in circuitul economic se datoreaza TVA, lucru care nu s-a întâmplat .

Mai mult decat atat daca acest proces verbal exista la momentul efectuării inspectiei fiscale , atunci operatiunea de scoatere din functiune a mijlocului fix trebuia inregistrata in contabilitate , lucru care nu s-a intamplat , întrucât balanta de verificare încheiată la data de 31.12.2008 și situatia mijloacelor fixe aflate in evidenta , anexate la dosarul contestatiei, dovedesc ca mijlocul fix inca figureaza ca existent în patrimoniul societății, desi faptic acesta nu a putut fi identificat.

In concluzie , se retine ca intrucat petenta nu face dovada existentei faptice a mijlocului fix sau inexistentei acestuia din motive neimputabile societatii, ca urmare a unor cauze de forta majora sau a casarii mijlocului fix rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit debit suplimentar reprezentand TVA in suma de lei.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, susținerile petentei apar ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

7. In ceea ce priveste taxa pe valoare adaugata in suma de..... lei



Cauza supusa solutionarii este daca SC SRL datoreaza TVA suplimentar, in suma de lei in conditiile in care petenta nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia in ceea ce priveste acest debit suplimentar.

În fapt, in luna 2008 SC SRL a emis catre SC factura nr..... , in valoare totala de lei din care TVA in suma de ... lei reprezentand inchiriere utilaje (1 zi).

Contravaloarea facturii a fost incasata cu OP nr..... iar inregistrarea din contabilitate s-a facut prin articolul contabil cu suma de lei.

Inspectia fiscala a constatat ca operatorul economic nu a inregistrat in evidenta contabila si nu a in scris in jurnalul de vanzari si in decontul de TVA pentru trimestru III 2008 taxa pe valoarea adaugata aferenta facturii in suma de lei.

In contestația formulata, petenta , contestă decizia de impunere nr..... și raportul de inspecție anexă la aceasta, fara a aduce argumente în ceea ce privește suma de ... lei reprezentand TVA suplimentar, aferent facturii nr.....

În drept, art.206, alin.1 lit. c si d din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007, precizează : "(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt și de drept:

d) dovezile pe care se întemeiază:[...] “

De asemenea, art.213 alin.1 din același act normativ precizează :

" În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."

Totodată conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 519/2005:

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

Astfel, având în vedere faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația în ceea ce privește suma mai sus mentionata, acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatoarei, contestația formulată apare ca nemotivată pentru suma de lei TVA suplimentar.

Întrucât petenta nu aduce alte argumente și dovezi în susținerea contestației formulate la acest capat de cerere conform dispozițiilor art.206, alin.1 lit. c) și d) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007,organele de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatoarei în ceea ce privește motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv, acțiunea formulată pentru TVA suplimentar in suma de lei apare astfel ca nemotivată, asupra careia organele de solutionare urmeaza sa se pronunte in consecinta

8. In ceea ce priveste accesoriile in suma de lei aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentara in suma de..... lei.

In fapt, în decizia de impunere, organele de inspecție fiscală au calculat pentru debitul suplimentar aferent taxei pe valoarea adaugata accesorii in suma de lei in



conformitate cu prevederile art.119 si 120 din OG 92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare tinandu-se cont de suma negativa a TVA declarata de petenta.

Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de accesorii reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accesorium sequitur principale".

În consecință, întrucât potrivit considerentelor prezentate anterior la pct.**3,4,6,7** s-a reținut ca legal datorat de petenta debitul suplimentar în sumă de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată pe cale de consecință se reține că aceasta datorează și accesoriile în sumă de lei aferente debitului care le-a generat, urmând ca organele de soluționare să se pronunțe în consecință asupra acestora.

De asemenea potrivit tot celor prezentate la pct.**5**, debitul suplimentar în suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată este incert, urmând să fie reanalizat, pe cale de consecință, și accesoriile aferente acestuia în sumă de lei, urmează să fie reanalizate odată cu acesta, urmând ca organele de soluționare să se pronunțe în consecință și asupra acestora.

9. Referitor la măsura de stabilire a cheltuielilor nedeductibile în sumă de lei.

În fapt, prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea, au fost stabilite pentru anul 2008 cheltuieli nedeductibile în sumă de lei, cu care a fost diminuată pierderea fiscală declarată de societate .

În drept, art. 209 alin.1 lit a și alin.2 din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, modificat de OG 47/2007 privind reglementarea unor măsuri financiar-fiscale prevede :

"(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor de regularizare a situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală se soluționează după cum urmează :

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal ;[...]"

Așa cum reiese din dispozițiile art. 209 alin (1) lit a din OG 92/2003, legiuitorul a stabilit ca organele de soluționare constituite la nivelul direcției finanțelor publice teritoriale au competența materială de a soluționa numai **acele contestații care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora al căror quantum este sub 1.000.000 lei.**

Asadar, cum prin diminuarea pierderii fiscale nu au rezultat diferențe suplimentare în contul impozitului pe profit, materializate în decizia de impunere nr., ce reprezintă titlu de creanță susceptibil de a fi contestat, organele de soluționare constituite la nivelul direcției finanțelor publice teritoriale nu au competența materială de a soluționa acest capăt de cerere din contestația formulată.

Asadar, în speța sunt aplicabile dispozițiile alin (2) al art. 209 din același act normativ care stipulează ca " Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente " coroborate cu dispozițiile pct. 5.4, lit.d din Ordinul Președintelui ANAF nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care precizează ca :



" Diminuarea pierderii fiscale prin neadmiterea ca deductibile a unor cheltuieli, fără a rezulta, pe cale de consecință, impozit pe profit, reprezintă măsură și intră în competența de soluționare a organului emitent al actului administrativ atacat, indiferent de cuantumul sumei contestate . "

Așa fiind, întrucât obiectul contestației la acest capăt de cerere îl reprezintă diminuarea pierderii fiscale declarate de societate cu cheltuieli nedeductibile stabilite prin raportul de inspecție fiscală întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală Vâlcea, ce nu reprezintă titlu de creanță, organele fiscale emitente ale acestora, au competența materială conferită prin lege, de a se investi cu soluționarea contestației privitor la acest capăt de cerere.

Având în vedere prevederile legale menționate și ținând cont de faptul că în sarcina petentei au fost stabilite cheltuieli nedeductibile în sumă de lei, ceea ce a dus la diminuarea pierderii fiscale declarate de societate, contestația privind acest capăt de cerere se va înainta Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea spre a se pronunța asupra acestuia.

În drept, pct.9.8 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate de Ordinul Presedintelui ANAF nr.519/2005 prevede:

" În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu soluționarea căii administrative de atac, după soluționarea acesteia."

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 , art.216 alin.(1) și (3) , art.213, alin (1) și (5) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep. la 31.07.2007 se:

DECIDE

Art.1 Respingerea contestației formulată de **SC SRL** din localitate jud. Valcea ca neantemeiată pentru debitul suplimentar în suma de .. lei din care :... lei impozit pe profit , ... lei accesorii aferente, ... TVA suplimentară și lei accesorii aferente

Art.2 Respingerea contestației formulată de **SC ... SRL** din ca nemotivată pentru suma de ... lei reprezentând : lei TVA și ... lei accesorii.

Art.3 Desființarea în parte a Deciziei de impunere nr., cap.2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 - taxa pe valoarea adăugată și CAP III, pct.3 - taxa pe valoarea adăugată - din Raportul de inspecție fiscală nr întocmit pentru **SC... SRL** pentru suma de lei din care : accesorii aferente TVA și refacerea acestora având în vedere considerentele reținute în cuprinsul soluției astfel pronunțate.

Art.4 Declinarea competenței de soluționare a contestației formulate de **SC ... SRL** împotriva măsurii de diminuare a pierderii fiscale cu suma de .. lei stabilită prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de, Activității de inspecție fiscală Vâlcea

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 de zile de la comunicării.

DIRECTOR COORDONATOR,

.....

