

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr..... înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.asupra contestației formulate de S.C. X S.R.L. cu domiciliul fiscal în..... înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr.și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Societatea comercială **S.C. X S.R.L.** formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-ARemise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad solicitând admiterea contestației și anularea parțială a acestora.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-ARîncheiat de către organe de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele

In drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ **ART. 85**

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifica baza de impunere.

(2) Pentru creantele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.[...]

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...]

coroborat cu art. 106 din Hotărârea Guvernului nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

"ART. 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.

[...]

Norme metodologice:

106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucisate și orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) *In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoana care participa la realizarea venitului.*

(6) *Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”.*

Având în vedere că raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

« La prezenta Decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține pagini. In conformitate cu art. 205 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, împotriva sumelor de plată și sau aprobate la rambursare se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii. Prezenta reprezintă titlu de creanță.”

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentei și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de **SC X SRL** împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR....., contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la contestația formulată de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-ARprivind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

Societatea comercială **X SRL** formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-ARprivind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și solicită anularea parțială a acesteia în ceea ce privește suma totală delei reprezentând:

-lei impozit pe profit stabilit suplimentar
-lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei avocat....., la dosarul contestației, fiind depusă, cu adresa FN dinînregistrată la D.G.F.P a județului Arad sub nr.....2011 împuternicirea avocațială în original, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Societatea petentă prin reprezentantul său legal formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR.....2011 întocmită de organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad și solicită anularea parțială a acesteia, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

- în legătură cu obligațiile fiscale privind impozitul pe profit suplimentar petenta are următoarele obiecții:

Referitor la trimestrul III 2010

a). în trimestrul III 2010 s-a început o investiție constând în hală de producție în localitatea Cermei, pentru investiția efectuată societatea a înregistrat în contul de cheltuieli suma delei pe care organele de control au considerat-o ca fiind înregistrată în mod eronat.

Societatea petentă apreciază că înregistrarea pe contul de cheltuieli a sumei delei s-a efectuat în mod corect având în vedere că cele ... de facturi aferente investiției efectuate de societate reprezintă achiziții de bunuri (materii și materiale) necesare consumului și desfășurării procesului de producție, motiv pentru care au fost înregistrate în contul 6028 conform Legii nr. 571/2003 și Legii nr. 82/1991;

b). în legătură cu factura nr.....2010 emisă de S.C. A S.R.L. Sebiș în sumă delei petenta consideră că se justifică înregistrarea acestei sume în contul 6028 deoarece pelerinele au fost folosite în mod iminent potrivit anotimpului constituind echipamente de protecție;

c). cu toate că facturile de la S.C. C S.A. București în sumă delei au fost primite pe adresa din Arad,petenta precizează că înregistrarea s-a făcut corect în contul 626 fiind vorba despre o adresă de corespondență iar serviciile au fost în interesul societății.

Referitor la trimestrul IV 2010

Societatea petentă consideră că se impune recunoașterea ca deductibile la calculul profitului impozabil a următoarelor cheltuieli:

a).lei cheltuieli aferente achizițiilor de sare, petenta arătând că această sumă nu poate fi tratată ca lipsă în gestiune deoarece plata

achizițiilor intracomunitare s-a făcut în avans către S.C. W KFT Ungaria conform înțelegerii cu furnizorul în baza facturilor emise de acesta în cursul lunii decembrie 2010, facturi care din eroare au fost înregistrate în contul 371 „Mărfuri” cu precizarea că marfa nu era recepționată în luna decembrie 2010 fapt dovedit cu documentele de transport din luna ianuarie 2011;

b). investiții privind hala de producție din din care o parte în sumă delei au fost înregistrate direct în contul de cheltuieli

c). suma de 300 lei reprezentând contravaloarea cărți de vizită

d). 8.160 lei reprezentând contravaloare etichete pentru confirmare

e). o factură în sumă delei emisă de S.C. C S.A. pe adresa din str.reprezentând servicii de telefonie mobilă.

- în legătură cu obligațiile fiscale reprezentând taxa pe valoarea adăugată, pentru sumele delei aferentă livrărilor intracomunitare în valoare delei,lei aferentă livrărilor intracomunitare în sumă delei șilei aferentă livrărilor intracomunitare în sumă delei petenta susține că organele de control au interpretat și aplicat în mod eronat dispozițiile art. 143 și următoarele din Codul Fiscal, ale Ordinilor 2421/2007 modificat prin Ordinul 3419/2009 care modifică Ordinul 2222/2006 cu referire la Instrucțiunile de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată, precizând că se află în posesia unor CMR- uri aferente unor livrări de bunuri în spațiul intracomunitar cu care justifică livrările efectuate;

- referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă delei care nu a fost considerată deductibilă de către organele de control pentru faptul că nu a fost obținută autorizația de construire, petenta afirmă că investiția de la hala de producție din comuna a fost făcută pe un teren imobil care face parte din patrimoniul societății ceea ce justifică achiziția de bunuri materiale și implicit deducerea taxei pe valoarea adăugată;

- petenta nu este de acord cu calcularea taxei pe valoarea adăugată aferentă stocului de sare de la data de 31.12.2010 în valoare delei aferentă sumei delei deoarece la aceea dată sarea nu era recepționată, fiind efectuată doar plata în avans către firma furnizoare din Ungaria iar recepția s-a făcut în luna ianuarie 2011;

De asemenea, petenta contestă sumele de „ (...) ... lei aferentă sumei de ... lei telefonie mobilă, lei aferentă facturii emise de R SA pe adresa din Arad,, lei servicii cazare, lei lipsă factură originală șilei prestări servicii de către SC E.. SRL Lipova” despre care apreciază că au fost deduse în mod corect deoarece reprezintă plăți făcute pentru achiziția de bunuri și servicii în interesul realizării obiectului de activitate al societății.

II. Verificarea societății comerciale X SRL a făcut obiectul inspecției fiscale în ceea ce privește impozitul pe veniturile microintreprinderilor pentru perioada 31.01.2008 – 31.12.2008, taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2010 – 31.12.2010 și a impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2009 – 31.12.2010 .

Urmare verificării efectuate, organele de control au constatat următoarele:

În ceea ce privește impozitul pe profit:

- perioada verificată a fost 01.01.2009 – 31.12.2010;
- **în trimestrul III 2010** organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea masei profitului impozabil în sensul majorării acesteia cu suma totală delei constatând că:

a). societatea petentă a înregistrat direct în conturile de cheltuieli (contul 6028 „ Alte materiale consumabile”) suma delei reprezentând contravaloare achiziții materiale de construcții folosite la realizarea unei investiții constând în hală de prelucrare a lemnului, camere de uscare, birouri administrative și platformă betonată;

b). petenta a înregistrat în contul de cheltuieli 6028 „ Alte materiale consumabile” suma delei reprezentând contravaloarea unor pelerine (materiale de natura obiectelor de inventar) pentru care nu a putut justifica scopul în care au fost folosite și nici faptul că acestea au fost distribuite personalului, în condițiile în care în contractele de muncă încheiate cu angajații nu este prevăzută acordarea de echipament de lucru și de protecție;

c). petenta a înregistrat în contul 626 „ Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații” suma delei reprezentând contravaloarea unor facturi constând în servicii de telefonie primite de la S.C. C S.A. pe adresa din Arad,, adresă la care societatea petentă nu are punct de lucru;

- **în trimestrul IV 2010** organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea masei profitului impozabil în sensul majorării acesteia cu suma totală delei, constatând că:

a). la data de 31.12.2010 societatea petentă a înregistrat în contul 371 „Mărfuri” suma delei care reprezintă conform inventarului un stoc de sare detone, justificând că în fapt doar a plătit marfa care urma să fie livrată ulterior. Organele de control au considerat contravaloarea acestui stoc de sare ca fiind o cheltuială nedeductibilă întrucât privește bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate;

b). societatea petentă a înregistrat direct în conturile de cheltuieli (contul 6028 „ Alte materiale consumabile”) suma delei reprezentând contravaloare achiziții materiale de construcții folosite la realizarea unei investiții constând în hală de prelucrare a lemnului, camere de uscare, birouri administrative și platformă betonată;

c). societatea petentă a înregistrat în contul 604 „Cheltuieli cu materiale nestocate” factura nr.emisă de S.C. M C S.R.L. în sumă de lei reprezentând contravaloare cărți de vizită, corectă fiind înregistrarea în contul 623 „ Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate”;

d). societatea petentă a înregistrat suma delei reprezentând contravaloarea unui număr deetichete conform facturii nr.emisă de S.C. M C S.R.L. în contul 604 „Cheltuieli cu materiale nestocate” cu toate că, conform notei explicative dată de dl. S în calitate de împuternicit, aceste etichete au fost folosite la etichetarea sacilor în perioada ianuarie, februarie 2011;

e). petenta a înregistrat în contul 626 „ Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații” suma delei reprezentând contravaloarea unor facturi constând în servicii de telefonie primite de la S.C. C S.A. pe adresa din Arad,, adresă la care societatea petentă nu are punct de lucru.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată

Urmare verificării documentelor, s-au constatat următoarele deficiențe:

1. în luna februarie 2010 S.C. X S.R.L. a efectuat livrări intracomunitare de bunuri (sare dezăpezire) către K GmbH Germania conform facturii fiscale nr.în sumă delei pentru care societatea a prezentat un CMR în care la rubrica expeditor era înscris SC S O DEJ, organele de inspecție fiscală considerând că CMR-ul era destinat altei societăți și procedând la calcularea taxei pe valoarea adăugată aferentă în sumă delei;

2. în luna decembrie 2010, S.C. X S.R.L. a efectuat livrări intracomunitare de bunuri (sare dezăpezire) către K GmbH Germania conform facturilor fiscale nr.....2010 în sumă delei , nr.în sumă delei și nr.în sumă delei pentru care societatea a prezentat un CMR în care la rubrica expeditor era înscris SC S O DEJ, organele de inspecție fiscală considerând că CMR-ul era destinat altei societăți și procedând la calcularea taxei pe valoarea adăugată aferentă în sumă totală de lei;

3. în luna decembrie 2010, S.C. X S.R.L. a efectuat livrări intracomunitare către K GmbH Germania și pentru a beneficia de scutirea de taxa pe valoarea adăugată trebuia să justifice efectuarea livrărilor intracomunitare cu documentele prevăzute la art. 10 alin. 1 din OMFP nr. 2421/2007 privind aprobarea instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor prezentate în anexa nr. 7 în sumă delei (..... lei x24%);

4. societatea nu a prezentat documentația în vederea justificării investițiilor efectuate respectiv nu deține autorizație de construcție pentru hala de producție din localitatea C, organele de inspecție fiscală

considerând că taxa pe valoarea adăugată dedusă de societate în sumă de lei a fost dedusă eronat;

5. la data de 31.12.2010, conform soldului contului 371 „ Mărfuri” societatea are înregistrat în evidența contabilă un stoc de sare detone în sumă delei care nu a fost regăsit faptic în gestiunea societății.

Considerând că societatea nu a putut justifica stocul de sare înregistrat în evidență, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea taxei pe valoarea adăugată aferentă stocului de sare stabilind un debit aferent în sumă delei (..... x 24%);

6. societatea a dedus eronat taxa pe valoarea adăugată în sumă delei evidențiată în factura nr.emisă de C București și suma de lei conform facturii nr.emisă de R S.A, , pe facturi fiind înscrisă adresa din Arad,adresă la care societatea nu are declarat sediu sau punct de lucru;

7. societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei evidențiată în factura nr.emisă de S.C. T I S.R.L. reprezentând contravaloarea unor servicii de cazare pentru o persoană, în justificarea acestei cheltuieli societatea neprezentând ordine de deplasare;

8. societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei evidențiată în factura nr.emisă de S.C. M S.R.L. prezentată în copie xerox;

9. societatea a înregistrat în evidența contabilă facturi primite de la S.C. E S.I. F S.R.L. Lipova reprezentând prestări servicii în sumă totală delei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă delei în condițiile în care această societate nu este plătitoare de taxă pe valoarea adăugată.

III. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă, documentele depuse la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit în sarcina petentei suma totală delei reprezentândlei impozit pe profit stabilit suplimentar șilei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe profit, s-au reținut următoarele:

A). În legătură cu măsura reîntregirii masei profitului impozabil cu sumele delei în trimestrul III 2010 șilei în trimestrul IV 2010

reprezentând contravaloarea achizițiilor reprezentând materiale de construcții înregistrate direct pe cheltuieli

În fapt, începând cu trimestrul II 2010 societatea petentă a început o investiție constând în construcția unei hale de producție pentru prelucrarea lemnului, camere de uscare, birouri administrative și platformă betonată situată în localitatea C pentru care a efectuat achiziții de materiale de construcție care au fost înregistrate direct în conturile de cheltuieli respectiv în contul 6028 „Alte materiale consumabile”.

În drept, art.19 alin.1 și art.21 alin.3 lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevăd :

*“Art.19 (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și **cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal**, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adăugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare. (.....)*

Art.21 Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

i) amortizarea, în limita prevăzută la art.24 ”.

La art.24 alin.1, alin.2, alin.3 lit.f) și alin.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede :

“ Art.24 (1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții :

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

Pentru imobilizările corporale care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, lot sau set, la determinarea amortizării se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set. Pentru componentele care intră în structura unui activ corporal, a căror durată normală de utilizare diferă de cea a activului rezultat, amortizarea se determină pentru fiecare componentă în parte.

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile: (...)

f) amenajările de terenuri. (...)

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează :

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune .

b) pentru cheltuielile cu investițiile efectuate din surse proprii la mijloacele fixe din domeniul public, pe durata normală de utilizare, pe durata normală de utilizare rămasă sau pe perioada contractului de concesiune sau închiriere, după caz;

c) pentru cheltuielile cu investițiile efectuate la mijloacele fixe concesionate, închiriate sau luate în locație de gestiune de cel care a efectuat investiția, pe perioada contractului sau pe durata normală de utilizare, după caz;

d) pentru cheltuielile cu investițiile efectuate pentru amenajarea terenurilor, liniar, pe o perioadă de 10 ani ”.

Totodată punctele 104, 105 și 95 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene precizează :

“ 104. - (1) În cadrul imobilizărilor corporale sunt evidențiate în mod distinct **imobilizările corporale în curs de execuție**.(...)

Evaluarea inițială a imobilizărilor corporale

105. - (1) O imobilizare corporală recunoscută ca activ trebuie evaluată inițial la costul său determinat potrivit regulilor de evaluare din prezentele reglementări, în funcție de modalitatea de intrare în entitate.

(2) Exemple de costuri care se efectuează în legătură cu construcția unei imobilizări corporale, direct atribuibile acesteia, sunt:

a) costurile reprezentând salariile angajaților, contribuțiile legale și alte cheltuieli legate de acestea, care rezultă direct din construcția imobilizării corporale;

b) cheltuieli materiale;

c) costurile de amenajare a amplasamentului;

d) costurile inițiale de livrare și manipulare;

e) costurile de instalare și asamblare;

f) cheltuieli de proiectare și pentru obținerea autorizațiilor;

g) costurile de testare a funcționării corecte a activului, după deducerea încasărilor nete provenite din vânzarea elementelor produse în timpul aducerii activului la amplasamentul și condiția de funcționare (cum ar fi eșantioanele produse la testarea echipamentului);

h) onorariile profesionale plătite avocaților și experților etc.(...)

108. - (1) Imobilizările corporale în curs de execuție reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriză. Acestea se evaluează la costul de producție sau costul de achiziție, după caz.

(2) Imobilizările corporale în curs de execuție se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora, după caz.”

Potrivit acestor prevederi legale, imobilizările corporale în curs de execuție se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora, după caz, iar recuperarea contravalorii din punct de vedere fiscal se face prin deducerea amortizării, începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix a fost pus în funcțiune.

S-a reținut din constatările organelor de inspecție fiscală faptul că achizițiile de materiale înregistrate de societatea petentă direct pe cheltuieli au reprezentat achiziții de ciment, var, cablu, bransament Enel, lucrări buldozer, etc. astfel încât susținerile petentei din contestație că aceste achiziții sunt de bunuri materiale necesare consumului și desfășurării procesului de producție, în condițiile în care obiectul de activitate al societății îl reprezintă achiziția și prelucrarea de material lemnos, nu au putut fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

În concluzie, se reține ca legale constatările organelor de inspecție fiscală potrivit cărora suma totală delei (.....lei în trimestrul III 2010 șilei în trimestrul IV 2010) înregistrată la cheltuieli deductibile fiscal este de natura investițiilor care participă la realizarea unor imobilizări corporale în curs de execuție, iar aceasta sumă trebuia inclusă în costul de producție al activului imobilizat prin intermediul contului 231 „*Imobilizări corporale în curs de execuție*” până la recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a investiției, când se vor recupera respectivele cheltuieli pe calea amortizării, în conformitate cu prevederile art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, în baza prevederilor art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit cărora :

“Contestația poate fi respinsă ca : a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”, urmează să se respingă ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. X S.R.L. pentru capătul de cerere privind reîntregirea masei profitului impozabil cu sumele delei în trimestrul III 2010 șilei în trimestrul IV 2010 reprezentând contravaloarea achizițiilor reprezentând materiale de construcții înregistrate direct pe cheltuieli, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

B). Referitor la măsura reîntregirii masei profitului impozabil cu suma delei înscrisă în factura nr.emisă de S.C. A S.R.L. Sebiș reprezentând contravaloare echipamente de protecție

În fapt, societatea petentă a achiziționat conform facturii nr..... 2010 emisă de S.C. A S.R.L. Sebiș pelerine în sumă delei înregistrând această sumă în contul de cheltuieli 6028 „ Alte materiale consumabile”.

Societatea petentă susține că aceste pelerine constituie echipamente de protecție, achiziționate pentru personal și că acestea au fost folosite în interesul firmei, în scopul realizării procesului de producție și a realizării de venituri, motiv pentru care le-a și considerat deductibile la calculul impozitului pe profit.

În drept, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

“Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.(...)”

Cheltuieli

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.”

Din analiza documentelor anexate dosarului contestației rezultă că pentru achiziția de pelerine în sumă delei conform facturii nr.emisă de S.C. A S.R.L. Sebiș înregistrată în contul 6028 „ Alte materiale consumabile” societatea petentă nu a justificat efectuarea achiziției în scopul realizării de venituri impozabile.

Astfel, deși în contestație petenta susține că pelerinele reprezintă echipamente de protecție care au fost folosite în scopul realizării procesului de producție, nu a probat cu documente de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală aceste afirmații, iar conform prevederilor art. 65 din Codul de procedură fiscală, republicat,:

„ ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

În legătură cu aceste afirmații, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală precizează că, deși petenta afirmă că această achiziție reprezintă echipament de protecție nu a

prezentat o listă cu personalul care a beneficiat de aceste pelerine iar în contractele de muncă încheiate cu angajații nu este prevăzută acordarea de echipament de lucru și de protecție.

De asemenea, modul de înregistrare în contabilitatea petentei a acestor cheltuieli nu justifică afirmațiile din contestație, deoarece dacă achiziția reprezintă echipament de protecție așa cum susține societatea petentă, aceasta trebuia înregistrată în contul 303 „Materiale de natura obiectelor de inventar” și nu în contul 6028 „Alte materiale consumabile”, cum a procedat societatea.

Se reține că, în ceea ce privește această categorie de bunuri, normele contabile prevăd posibilitatea opțiunii în ceea ce privește contabilizarea consumului. Astfel, valoarea obiectelor de inventar se poate include integral în cheltuieli, la darea lor în folosință, sau eșalonat, într-o perioadă de cel mult trei ani, pe baza de scadențar.

Având în vedere cele precizate mai sus, prevederile legale incidente în cauză, documentele existente la dosarul contestației, se reține că S.C. X S.R.L. nu face dovada că achiziția de pelerine în sumă delei inclusă în categoria cheltuielilor deductibile fiscal la calculul profitului impozabil au fost folosite în scopul realizării de venituri impozabile, motiv pentru care, pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de societate.

C). În legătură cu măsura reîntregirii masei profitului impozabil cu sumele delei în trimestrul III 2010 șilei în trimestrul IV 2010 reprezentând contravaloarea facturilor emise către petentă pe adresa din Arad,la care aceasta nu are declarat sediu sau punct de lucru

În fapt, societatea petentă a înregistrat în contul 626 „Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații” facturi primite de la S.C. C S.A. București și R în sumă delei în trimestrul III 2010 șilei în trimestrul IV 2010 care au fost emise către S.C. X S.R.L. pe adresa din Arad,la adresa respectivă petenta neavând nici sediu nici punct de lucru declarat.

În drept, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede :

“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.

(...)

(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; ”

La art. 155 (5) lit. e) din Legea nr. 571/2003 cu modificările ulterioare, se precizează:

”Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:...

e) denumirea, numele, adresa și codul de înregistrare ...ale cumpărătorului de bunuri sau servicii”.

În Decizia V din 15 ianuarie 2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție -Secțiile Unite cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 21 alin. (4) lit. f) și ale art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se precizează :

”Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA”.

În raport de aceste prevederi legale se reține că, în condițiile în care societatea petentă nu a prezentat nici un document justificativ din care să rezulte motivul pentru care pe facturile de servicii emise de S.C. C S.A. București și R în sumă de lei în trimestrul III 2010 șilei în trimestrul IV 2010 a fost înscrisă o adresă din Arad,(societatea petentă având sediu în comuna G și punct de lucru în localitatea C județul Arad), facturile în baza cărora societatea petentă a înregistrat în evidență cheltuielile în sumă totală delei nu reprezintă documente justificative conform legii contabilității iar cheltuielile înregistrate în baza acestor facturi nu pot reprezenta cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, în mod legal organele de inspecție fiscală stabilind că aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

În legătură cu afirmația societății din contestație și anume aceea că adresa din Arad,..... reprezintă o adresă de corespondență, aceasta nu a fost dovedită cu nici un mijloc de probă, societatea petentă nerespectând astfel prevederile art. 65 din Codul de procedură fiscală, republicat, unde se arată:

„ ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

D). În legătură cu măsura reîntregirii masei profitului impozabil cu suma delei în trimestrul IV 2010 reprezentând contravaloarea stocului de sare înregistrat la 31.12.2010 în contul 371 „Mărfuri” și considerat de organele fiscale lipsă în gestiune

În fapt, la data de 31.12.2010 societatea petentă a înregistrat în contul 371 “Mărfuri” suma delei care reprezintă, conform inventarului un stoc de sare detone.

În nota explicativă dată la solicitarea organelor de control, d-nul S, împuternicit al petentei precizează că “ (...) marfa nu a putut fi ridicată decât cu plata în avans, în 30 -31.12.2010 am plătit marfa care a fost facturată și înregistrată în decembrie iar ridicarea mărfii de la salină a fost făcută în luna ianuarie 2011.”

În drept, potrivit art. 21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(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.”

Potrivit pct.22 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal :

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

Conform prevederilor art.21 alin.4 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

Potrivit prevederilor legale mai sus invocate nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare.

Din documentele existente la dosarul contestației, se rețin următoarele:

- în contestația formulată, societatea petentă susține că nu este de acord cu înregistrarea sumei delei ca și cheltuială nedeductibilă

pe motivul că reprezintă lipsă în gestiune și justifică aceasta prin faptul că plata achizițiilor intracomunitare de sare de la W KFT Ungaria s-a efectuat în avans conform înțelegerii cu furnizorul, în baza facturilor emise de către acesta în cursul lunii decembrie 2010 care din eroare au fost înregistrate în contul 371 „ Mărfuri”, cu precizarea că marfa nu era recepționată în luna decembrie 2010 fapt dovedit cu documentele de transport din ianuarie 2011, societatea recunoscând că înregistrarea sumei plătite trebuind făcută în cont de avans;

- cu adresa FN înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.societatea depune în susținerea afirmațiilor din contestație solicitările de avans de la firma W KFT din Ungaria, traduse în limba română, jurnalul contului 371 „ Mărfuri” pentru luna decembrie 2010 precum și copia CMR-urilor cu care a fost transportată sarea de la W KFT Ungaria în luna ianuarie 2011.

În consecință, având în vedere prevederile legale citate mai sus și documentele depuse în susținerea cauzei, organul de soluționare a contestației nu se poate substitui organelor de inspecție fiscală în verificarea bazei de impunere pentru operațiunile în discuție, respectiv dacă suma totală delei reprezintă stoc de sare lipsă în gestiune la data de 31.12.2010 sau este vorba despre o eroare de înregistrare în contabilitatea petentei așa cum susține aceasta, soldul de marfă existent în contul 371 „ Mărfuri” la data de 31.12.2010 fiind compus și din valoarea facturilor de avans ale furnizorului din Ungaria, înregistrate în mod eronat în contul 371.

În speță sunt aplicabile și prevederile art. 7, alin. (2), art. 65, alin. (2) și art. 94, alin. (1), (2) și (3), lit. a) și e) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se prevede :

„ Art. 7

Rolul activ (...)

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz. (...)

Art. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale (...)

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii. (...)

Art. 94

Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile,

verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

(2) *Inspekția fiscală are următoarele atribuții:*

a) *constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;*

b) *analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;*

c) *sanționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.*

(3) *Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspekție fiscală va proceda la:*

[...]

e) *stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspekției fiscale; [...]*

Având în vedere că la dosarul cauzei, S.C. X S.R.L. a depus documente suplimentare care nu au fost prezentate organelor de inspekție fiscală în timpul efectuării controlului, respectiv solicitările de avans de la firma W KFT din Ungaria, traduse în limba română precum și jurnalul contului 371 „Mărfuri” pentru luna decembrie 2010 și având în vedere că organele de inspekție fiscală au invocat lipsa acestora când au analizat starea de fapt, se va face aplicațiunea prevederilor art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“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”, coroborat cu prevederile pct. 11.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit cărora:

“Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente”, urmând să se desființeze Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspekția fiscală nr.2011 pentru capătul de cerere privind măsura reîntregirii masei profitului impozabil cu suma delei în trimestrul IV 2010 reprezentând contravaloarea stocului de sare înregistrat la

31.12.2010 în contul 371 „ Mărfuri”cu consecința reverificării de către o altă echipă decât cea care a întocmit decizia de impunere parțial desființată pentru același tip de impozit, vizând aceeași perioadă și ținând cont de considerentele din prezenta decizie, în vederea stabilirii stării de fapt fiscale.

E). În legătură cu măsura reîntregirii masei profitului impozabil cu suma de lei în trimestrul IV 2010 reprezentând contravaloare cărți vizită

În fapt, în trimestrul IV 2010 societatea petentă a achiziționat conform facturii nr.....2010 emisă de S.C. M C S.R.L. cărți de vizită. Cheltuielile cu achiziționarea acestor cărți de vizită în sumă de lei a fost înregistrată de contestatoare în contul 604 “ Cheltuieli privind materialele nestocate” fiind considerate drept cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri.

În drept, în cauză sunt aplicabile prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, citat mai sus coroborat cu prevederile art.21 alin.1 și alin. 3 lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(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.21 alin.(3) lit.a) stipulează că au deductibilitate limitată: *“a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit”.*

Cheltuielile cu achiziționarea acestor cărți de vizită au fost înregistrate de contestatoare în contul 604 “ Cheltuieli privind materialele nestocate” ca deductibile integral la stabilirea profitului impozabil pe anul 2010 pe considerentul ca au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală precizează că la data de 31.12.2010 societatea petentă a înregistrat pierdere astfel încât suma de lei care în mod corect trebuia înregistrată în contul 623 “ Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate” este nedeductibilă fiscal la calculul impozitului pe profit pe anul 2010, în baza prevederilor legale mai sus citate.

În speță sunt incidente și dispozițiile art. 206, alin. (1), lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd :

“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

c) motivele de fapt și de drept ,

d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”.

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din Ordinul nr. 2137/2011 , potrivit căroră: *„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 ”.*

Se reține că societatea petentă, deși contestă includerea acestei sume în categoria cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil nu aduce nicio motivație și nu prezintă în susținerea contestației documente referitoare la încadrarea acestei cheltuieli în categoria cheltuielilor deductibile la calculul impozitului pe profit , organul de soluționare neputând să se substituie contestatoarei în privința motivațiilor de fapt și de drept pentru care a contestat această sumă, fapt pentru care contestația depusă de S.C. X S.R.L. va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

F). Referitor la măsura reîntregirii masei profitului impozabil cu suma delei în trimestrul IV 2010 reprezentând contravaloare etichete

În fapt, S.C. X S.R.L. a înregistrat în luna decembrie 2010 în baza facturii fiscale nr.emisă de S.C. M C S.R.L. la cheltuieli deductibile fiscal, în contul 604 “ Cheltuieli privind materialele nestocate” suma delei reprezentând contravaloarea a00 de etichete.

Conform celor declarate de dl. S în calitate de împuternicit al petentei în Nota explicativă existentă la dosarul cauzei, aceste etichete au fost folosite la “ etichetarea sacilor in perioada ianuarie, februarie 2011.”

În drept, art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede :

“ (1) Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursa și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adăugă cheltuielile nedeductibile.

La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.” ;

coroborat cu pct.12 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

“ 12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal”.

Din coroborarea dispozițiilor legale sus citate, se reține că pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil trebuie să fie efectuate în scopul realizării de venituri impozabile din același exercițiu fiscal.

În speță sunt incidente și prevederile pct. 42 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene :

“42. - Principiul independenței exercițiului. Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării veniturilor sau data plății cheltuielilor.”

Prin nota explicativă anexa nr.11 la Raportul de inspecție fiscală nr., aflată în copie la dosarul cauzei, împuternicitul petentei d-nul S recunoaște că etichetele au fost utilizate în anul 2011, organele de inspecție fiscală constatând că societatea în mod eronat a înregistrat cheltuielile cu achiziția acestora în anul 2010, considerând-o deductibilă la calculul profitului impozabil.

În concluzie, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere în exercițiul fiscal al anului 2010 cheltuielile în sumă delei aferente achiziției de etichete care au fost utilizate în anul 2011, motiv pentru care urmează să se respingă ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. X S.R.L. pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele prezentate mai sus, în condițiile în care prin Decizia de impunere nr.privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală a fost stabilit în sarcina petentei un debit suplimentar reprezentând impozit pe profit în sumă totală delei din carelei aferent trimestrului III 2010 șilei aferent trimestrului IV 2010, iar pentru măsura reîntregirii masei profitului impozabil cu suma delei în trimestrul IV 2010 reprezentând contravaloarea stocului de sare înregistrat la 31.12.2010 în contul 371 „ Mărfuri” Decizia de impunere nr.va fi desființată, rezultă, conform celor prezentate la punctul I – impozitul pe profit, literele A-F din prezenta decizie că pentru capătul de cerere privind suma delei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar aferent trimestrului III 2010, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru capătul de cerere privind suma delei reprezentând impozit pe profit stabilit

suplimentar aferent trimestrului IV 2010, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-ARva fi desființată cu consecința reverificării pentru același tip de impozit, vizând aceeași perioadă și ținând cont de considerentele din prezenta decizie.

În legătură cu capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată , s-au reținut următoarele:

A). Referitor la suma totală delei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pentru livrări intracomunitare de bunuri pentru care petenta a prezentat scrisori de trăsură CMR în care la rubrica expeditor era înscris S.C. S O

În fapt, în luna februarie 2010 S.C. X S.R.L. a efectuat livrări intracomunitare de bunuri (sare dezăpezire) către K GmbH Germania conform facturii fiscale nr.în sumă delei, livrare pentru care societatea a prezentat un CMR în care la rubrica expeditor era înscris S.C. S O

De asemenea, în luna decembrie 2010, petenta a efectuat livrări intracomunitare de bunuri (sare dezăpezire) către K GmbH Germania conform facturilor fiscale nr.în sumă delei, nr.în sumă delei și nr.în sumă de lei pentru care societatea a prezentat CMR în care la rubrica expeditor era înscris S.C. S O

În drept, art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”

La alin.9 al aceluiași articol este stipulat:

„Livrarea de bunuri

(9) Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora.”

Scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare este reglementată de art.143 alin.2 lit.a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„Scutiri pentru exporturi sau alte operațiuni similare, pentru livrări intracomunitare și pentru transportul internațional și intracomunitar

(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:

a) *livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru (...)*”

Pentru explicitarea și aplicarea unitară a acestor prevederi legale a fost emis O.M.E.F. nr. 2421/2007, modificat prin O.M.E.F. nr.3419/2009 conform căruia:

”Art. 10. (1) Scutirea de taxa pentru livrările intracomunitare de bunuri prevazute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:

a) **factura** care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;

b) **documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru; și, după caz,**

c) *orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vanzare/cumparare, documentele de asigurare.”*

În ceea ce privește transportul rutier, documentele de transport sunt reglementate prin Decretul nr.451/1972 privind aderarea Republicii Socialiste România la Convenția referitoare la contractul de transport internațional de mărfuri pe șosele (CMR), respectiv scrisoarea de trăsură CMR, care la art.5 prevede:

*„1. Scrisoarea de trăsură este întocmită în trei exemplare originale, semnate de expeditor și de transportator, aceste semnături putând să fie imprimare sau înlocuite prin **ștampilele expeditorului și transportatorului**, dacă legislația țării în care este întocmită scrisoarea de trăsură o permite. Primul exemplar se remite expeditorului, al doilea însoțește marfa, iar al treilea se reține de transportator.”*

Totodată, potrivit art.6 pct.1 din Decretul nr. 451/1972 privind aderarea Republicii Socialiste România la Convenția referitoare la contractul de transport internațional de mărfuri pe șosele (CMR), scrisoarea de trăsură trebuie să conțină următoarele date:

„a) locul și data întocmirii sale;

b) numele și adresa expeditorului;

c) numele și adresa transportatorului;

d) locul și data primirii mărfii și locul prevăzut pentru eliberarea acesteia;

e) numele și adresa destinatarului; (...)”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că pentru livrările intracomunitare de bunuri efectuate către K GmbH Germania conform facturilor fiscale nr.în sumă delei, nr.în sumă delei, nr.în sumă delei și nr.în sumă delei, efectuate în regim de scutire de taxa pe valoarea adăugată,

societatea petentă a prezentat documente de transport (CMR-uri) în care la rubrica expeditor apare înscris S.C. S O și care în căsuța 22 „ Semnătura și ștampila expeditorului” poartă ștampila „ Societatea Națională a Sării București - Sucursala S O”.

În contestație, petenta susține că din eroare s-a înscris la rubrica expeditor denumirea unei alte societăți însă nici în timpul inspecției fiscale nici în perioada de soluționare a contestației nu a demonstrat cu mijloacele de probă reglementate de lege că bunurile înscrise în CMR-urile prezentate pentru a justifica scutirea de taxa pe valoarea adăugată (pe CMR-urile prezentate nu este înscrisă denumirea petentei și nu apare ștampila acesteia) sunt bunurile livrate conform facturilor mai sus enumerate, emise de S.C. X S.R.L. către K Gmbh Germania în regim de scutire de taxă pe valoarea adăugată.

În speță sunt incidente și prevederile Deciziei C-409/04, prin care Curtea Europeană de Justiție a stabilit că scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru o livrare intracomunitară de bunuri, nu devine aplicabilă decât atunci când dreptul de a dispune de bun ca un proprietar a fost transmis persoanei care îl achiziționează și când **furnizorul dovedește că acest bun a fost expedit sau transportat în alt stat membru**, iar în urma acestei expediții sau a acestui transport, bunul a părăsit în mod fizic teritoriul statului membru de livrare, ori în cazul societății petente, furnizoare a bunurilor ce fac obiectul livrărilor intracomunitare, acest lucru nu a fost dovedit cu documente de transport corespunzătoare.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se reține că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit faptul că societatea a încălcat prevederile art.143 alin.2 lit a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare coroborate cu ale art. 10 alin. (1) din O.M.E.F. nr. 2421/2007, modificat prin O.M.E.F. nr.3419/2009, astfel că nu poate beneficia de scutire de taxă pe valoarea adăugată în sumă totală delei, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

B). Referitor la suma delei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pentru livrări intracomunitare de bunuri pentru care petenta nu a prezentat scrisori de trăsură-CMR-uri

În fapt, în luna decembrie 2010, societatea petentă a efectuat livrări intracomunitare către societatea K GBMH Germania, valoarea totală a acestor livrări fiind delei în regim de scutire de taxă pe valoarea adăugată.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru aceste livrări intracomunitare petenta nu a justificat scutirea de taxă pe valoarea adăugată, întrucât nu au fost prezentate documente care să ateste că bunurile au fost expediate sau transportate în alt stat membru de către furnizor sau de către persoana către care se efectuează livrarea, ori de altă persoană în contul acesteia.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 128, alin. (9), respectiv art. 143, alin (2), lit. a) și alin. (3) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"Art. 128

*(9) **Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora. (...)***

Art. 143 (...)

(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:

a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunica furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, [...].

(3) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) și (2) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxa."

Totodată, prevederile art. 10, alin. (1) din Instrucțiunile de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin O.M.E.F. nr. 2421/2007 modificat prin O.M.E.F. nr.3419/2009 , arată că:

"Art. 10. (1) Scutirea de taxa pentru livrarile intracomunitare de bunuri prevazute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:

*a) **factura** care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;*

*b) **documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru; și, după caz,***

c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vanzare/cumparare, documentele de asigurare."

Având în vedere dispozițiile legale mai sus citate, rezultă că livrarea intracomunitară de bunuri este o operațiune scutită de taxa pe valoarea adăugată dacă se prezintă documente care probează că bunurile livrate au fost expediate sau transportate din România într-un alt stat membru de către furnizor, cumpărător ori de altă persoană în contul acestora, aceasta reprezentând o condiție esențială pentru a califica o livrare de bunuri sau servicii drept livrare intracomunitară.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr.care a stat la baza întocmirii Deciziei de impunere nr.s-a reținut că în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru livrările intracomunitare efectuate de S.C. X S.R.L. în luna decembrie 2010 către clientul K GBMH Germania, pentru care au fost emise facturi în valoare delei societatea nu a justificat scutirea de taxă pe valoarea adăugată conform art.10 alin.1) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2421/2007 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât nu a putut prezenta documente care să ateste că bunurile au fost expediate sau transportate în alt stat membru de către furnizor sau de către persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acesteia.

Urmare adresei D.G.F.P a jud. Arad nr.....2011 prin care s-a solicitat petentei, în considerarea prevederilor art. 7 și art. 206 din Codul de procedură fiscală republicat coroborat cu art. 65 din Codul de procedură fiscală, republicat, completarea contestației cu documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală referitoare la justificarea scutirii pentru livrările intracomunitare efectuate, în perioada 01.12.2010 - 31.12.2010, către partenerul extern K GBMH Germania respectiv documente referitoare la transportul bunurilor din România în alt stat membru conform OMFP nr. 2421/2007 pentru modificarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea petentă depune în probațiune la dosarul cauzei, cu adresa FN înregistrată la D.G.F.P a jud. Arad sub nr.....2011 copiile CMR-urilor (173 file), documente care în opinia sa sunt menite a justifica scutirea de taxa pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare efectuate în perioada 01.12.2010 – 31.12.2010 către partenerul extern K GBMH Germania.

În considerarea prevederilor art. 213 alin. (1) și alin. (4) din Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad, cu adresa nr....., a transmis Activității de Inspecție Fiscală copiile CMR-urilor depuse în probațiune de petentă.

Cu adresa nr....., înregistrată la D.G.F.P a jud. Arad sub nr....., în completarea referatului înregistrat la A.I.F sub nr....., Activitatea de Inspecție Fiscală a transmis referatul nr....., arătând referitor la probele noi depuse de petentă că, analizând punctual aceste documente, s-a constatat că, pe unele CMR-uri la rubrica „documente anexate” nu sunt înscrise documentele care au însoțit marfa pe timpul transportului (factura, aviz de însoțire a mărfii), petenta în acest caz neputând demonstra ca aceste CMR-uri sunt aferente facturilor înscrise în Anexa nr.7 din Raportul de inspecție fiscală, iar pe altele la rubrica „documente anexate” deși sunt înscrise avizele de însoțire a mărfii nu pot face dovada ca acestea se referă la facturile prezentate în Anexa nr.7 la Raportul de inspecție fiscală. Astfel că, echipa de inspecție a apreciat că, prin CMR-urile prezentate petenta nu a făcut dovada că acestea sunt aferente facturilor înscrise în Anexa nr.7 la Raportul de inspecție fiscală.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la livrările intracomunitare de bunuri consemnate în raportul de inspecție fiscală, societatea petentă, cu adresa FN înregistrată la D.G.F.P a jud. Arad sub nr....., a depus la dosarul cauzei lista cuprinzând facturile din anexa nr. 7 la Raportul de inspecție fiscală la care a anexat fotocopiile facturilor fiscale cu CMR-urile aferente acestora, în original sau în copie.

În acest sens arătăm spre exemplificare că, aferent facturii nr..... din.....2010 (poziția nr. 2 din Anexa nr. 7 la R.I.F) reprezentând vânzare a ... tone sare, societatea prezintă documentul de transport CMR care este ștampilat de clientul extern K GmbH Germania iar numărul auto –- înscris în factură corespunde cu numărul înscris pe scrisoarea de transport prezentată.

Întrucât, petenta cu adresa FN înregistrată la D.G.F.P a Jud. Arad sub nr.....2011 depune copii ale unor documente care nu au fost prezentate organului de inspecție fiscală în timpul verificării efectuate se impune analizarea acestora de către organele de inspecție fiscală, analiză în urma căreia activitatea agentului economic să fie reflectată cât mai fidel, iar obligațiile fiscale pe care petenta le datorează bugetului de stat să fie corect stabilite.

În situația dată, la soluționarea contestației organul competent are în vedere prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, unde se stipulează că:

“(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În aceasta situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”.

De asemenea, potrivit pct. 182.1 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, dat în aplicarea art. 182 (devenit după republicare art. 213) din Codul de procedură fiscală, se arată:

"182.1 In temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală".

Având în vedere prevederile legale prezentate mai sus, precum și faptul că petenta depune documente noi în susținerea solicitării sale, documente care pot avea influență asupra cuantumului obligațiilor fiscale stabilite suplimentar în sarcina sa, se impune desființarea actului administrativ atacat în ceea ce privește acest capăt de cerere pentru ca organul de inspecție fiscală să aibă *"posibilitatea sa se pronunțe asupra acestora"*.

Organele de inspecție fiscală vor avea în vedere documentele depuse de petentă, analizând corectitudinea întocmirii lor și îndeplinirea condițiilor de documente justificative, respectiv dacă acestea sunt în măsură să justifice că bunurile cuprinse în facturile la care sunt anexate au fost transportate din România în alt membru al Comunității Europene care reprezintă o condiție pentru acordarea dreptului de scutire pentru taxa pe valoarea adăugată.

În drept, se va face aplicarea prevederilor art. 216, alin. (3) *"Soluții asupra contestației"* din Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia :

"(3) 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".

La reverificarea creanțelor fiscale contestate de petentă respectiv taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă delei aferentă livrărilor intracomunitare pentru care se impune desființarea actului atacat, se vor avea în vedere și prevederile pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

"102.5 In cazul în care, ca urmare a desființării actului administrative conform art. 185 alin. (3) (devenit art. 216, alin. 3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat",

precum și ale pct. 11.7 din O.M.F.P. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează că:

"11.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente".

C). În legătură cu capătul de cerere privind suma delei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă investiției reprezentând hală producție din localitatea C

În fapt, în trimestrul II 2010 societatea petentă a demarat o investiție constând în hală de prelucrare a lemnului, camere de uscare, birouri administrative și platforma betonată în localitatea C, aceasta fiind construită pe un teren aflat în proprietatea societății X S.R.L.

Pentru investiția realizată societatea petentă nu deține autorizație de construcție, motivul invocat de petentă pentru lipsa autorizației fiind acela că nu a fost elaborat P.U.G.-ul localității C astfel încât nu a putut fi obținută nici documentația de urbanism.

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că, organele de inspecție fiscală au identificat pe teren aceasta investiție, însă nu au acordat petentei drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor reprezentând achizițiile de materiale de construcție necesare realizării acesteia, pe motiv ca investiția nu face dovada că ar fi utilizată în vederea realizării de operațiuni taxabile de către petentă.

În drept, în cauză se aplică prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare:

„Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

-prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind 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 serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5); [...].”

- prevederile pct. 46 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78.[...]”

- prevederilor pct. 45 alin. (1) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“(1) În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice.”

coroborate cu dispozițiile pct. 66 alin.(2) ale art. 153 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„(2) În aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate. Intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective, de exemplu, faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii unei activități economice.”

Având în vedere aceste prevederi legale, se reține că orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată doar în situația în care bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Referitor la deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor în raport de intenția persoanelor impozabile de a desfășura activități economice supuse taxei, se rețin următoarele:

Potrivit prevederilor art.11 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Potrivit acestor prevederi, autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. Simpla achiziție a unui bun sau serviciu pe numele persoanei impozabile, nu constituie și o prezumție a utilizării bunului sau serviciului achiziționat în scop economic însă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, reglementările fiscale permit, în circumstanțe anume determinate, deducerea acesteia în măsura în care intenția de a desfășura activitatea economică generatoare de operațiuni taxabile este susținută de dovezi obiective, din care rezultă că achizițiile sunt destinate a fi utilizate în folosul tranzacțiilor impozabile viitoare.

Întrucât, de la data aderării, legislația română a fost armonizată cu Directiva a 6-a a CEE, iar prin Tratatul de Aderare, țara noastră s-a obligat să respecte aquis-ul comunitar, inclusiv deciziile Curții Europene de Justiție, relevant în soluționarea speței în cauză este decizia Curții Europene de Justiție în cazul C-110/1994 (INZO), conform căreia chiar și prima cheltuială de investiție în scopul unei activități poate fi considerată activitate economică în sensul art. 4 din Directiva a 6-a (în prezent art.9 din Directiva 112/2006/CE) și, în acest context, autoritățile fiscale trebuie să țină cont de intenția declarată a persoanei de a desfășura activități care vor face subiectul taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, la paragraful 23 din cazul INZO se face trimitere la paragraful 24 din Cazul ROMPELMAN (C-268/83), unde Curtea Europeană de Justiție a statuat că este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii și art.4 din Directiva a 6-a a CEE nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată de a desfășura activitate economică dând naștere la activități taxabile.

Un alt caz relevant al Curții Europene de Justiție este și cazul GHENT COAL TERMINAL NV C37/1995, potrivit căruia art.17 al Directivei a 6-a, echivalentul art.145 din Codul fiscal, trebuie interpretat în sensul în care trebuie să i se permită unei persoane impozabile ce acționează ca atare, să deducă taxa pe valoarea adăugată plătită pentru bunuri care i-au fost livrate sau pentru servicii care i-au fost prestate în scopul realizării lucrărilor de investiție și pe care a intenționat să le folosească în cadrul operațiunilor taxabile. Dreptul de deducere rămâne dobândit când, din motive de circumstanță ce nu depind de voința sa, persoana impozabilă nu s-a folosit niciodată de bunurile și serviciile achiziționate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

Prin urmare, având în vedere prevederile legii fiscale citate mai sus, precum și jurisprudența Curții Europene de Justiție, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată se acordă în anumite condiții, pe

baza intenției declarate a persoanei impozabile de a desfășura activități supuse taxei pe valoarea adăugată, aceasta având obligația de a demonstra îndeplinirea condițiilor legale pentru acordarea deducerii iar organele de inspecție fiscală putând solicita și aprecia dovezile obiective pe care se bazează această intenție.

Dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este justificat atunci când se dovedește că o persoană a efectuat o serie de cheltuieli cu intenția de a realiza operațiuni taxabile, inclusiv investiții, chiar dacă acestea nu s-au realizat în final și nu se poate dovedi reaua credință a persoanei în cauză.

În acest sens, la stabilirea dreptului de deducere a taxei, organele de inspecție fiscală trebuie să țină seama de faptul că dacă se dovedește intenția persoanei la momentul achiziției de a utiliza bunul în folosul desfășurării operațiunilor taxabile, dreptul de deducere se acordă.

Principiul neutralității taxei pe valoarea adăugată presupune că, cheltuielile aferente investițiilor efectuate în scopul și cu privire la începerea unei activități economice trebuie privite ca activități economice propriu-zise, fără ca exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru aceste investiții să fie condiționată de realizarea efectivă a activității economice.

Din analiza raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată rezultă că organele de inspecție fiscală nu au acordat contestatoarei dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pe considerentul că aceste cheltuieli aferente achizițiilor de materiale de construcție folosite pentru ridicarea halei de producție nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile conform prevederilor art. 145 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Din documentele existente la dosarul cauzei s-a reținut faptul că, petenta afirmă că din motive obiective nu s-a obținut autorizația de construire, societatea fiind sancționată contravențional pentru această deficiență conform Procesului verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr. 1 din 16.02.2011 prin care s-a aplicat o amendă contravențională pentru executarea lucrărilor de construcție fără autorizație și s-a dispus oprirea lucrărilor până la intrarea în legalitate acordându-se termen în acest sens până la 15.12.2011.

Cu adresa FN înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.2011 societatea petentă depune în probațiune la dosarul contestației Adeverința nr.....2011 emisă de Primăria comunei C, contractul de vânzare cumpărare autentificat sub nr..... 2010, cererea de înscriere mențiuni punct de lucru și certificatul de înregistrare mențiuni, documente cu care susține că face dovada că

investiția aparține societății petente și că a făcut demersuri pentru a intra în legalitate.

Având în vedere cele arătate mai sus, în conformitate cu prevederile art. 94 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, inspecția fiscală are următoarele atribuții:

„ (...) a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;”

Așadar, având în vedere faptul că, pentru perioada supusă verificării organele de inspecție fiscală nu au analizat operațiunile realizate de petentă în întregul lor, neluând în considerare toate aspectele legate de efectuarea demersurilor privind realizarea obiectului de activitate al petentei, raportându-se doar la faptul că petenta nu deține autorizație de construcție pentru construirea halei care să justifice deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate, în temeiul art. 216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„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.”, coroborat cu pct.11.6 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, care precizează:

„11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”,

precum și cu pct. 102.5. din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1.050/2004,

„În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade imposabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Ca urmare, se va desființa Decizia de impunere nr. F-ARprivind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală delei reprezentând taxă pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat drept

de deducere aferentă achizițiilor de materiale de construcție necesare realizării investiției constând în hală de producție, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul administrativ fiscal contestat, să reanalizeze dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate în funcție de situația de fapt ce va fi constatată și să efectueze încadrarea corectă a acestora având în vedere prevederile legale incidente situației de fapt așa cum s-a reținut prin prezenta decizie și totodată să aibă în vedere argumentele aduse de societate în susținerea cauzei, întrucât potrivit legii, administrarea și aprecierea probelor referitoare la modul de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată de către contribuabil trebuie făcută, în primul rând, de organul de inspecție fiscală.

D). Referitor la capătul de cerere privind suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă stocului de sare înregistrat la 31.12.2010 în soldul contului 371 „ Mărfuri”

În fapt, la data de 31.12.2010 societatea petentă a înregistrat în contul 371 “Mărfuri” suma delei care reprezintă, conform inventarului un stoc de sare detone.

În nota explicativă dată la solicitarea organelor de control, d-nul S, împuternicit al petentei precizează că “ (...) marfa nu a putut fi ridicată decât cu plata în avans, în 30 -31.12.2010 am plătit marfa care a fost facturată și înregistrată în decembrie iar ridicarea mărfii de la salină a fost făcută în luna ianuarie 2011.”

În drept, art.128 alin.4 lit.d din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

„Livrarea de bunuri

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

[...] d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c)”.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că bunurile constatate lipsă din gestiune sunt asimilate unei livrări de bunuri efectuate cu plată.

Din documentele existente la dosarul contestației, se rețin următoarele:

- în contestația formulată, societatea petentă susține că nu este de acord cu calcularea taxei pe valoarea adăugată aferentă stocului de sare de la data de 31.12.2010 pe motivul că acesta reprezintă lipsă în gestiune și justifică aceasta prin faptul că, la data respectivă sarea nu era

recepționată fiind efectuată doar plata către firma furnizoare din Ungaria, iar sarea a fost livrată efectiv în luna ianuarie 2011;

- cu adresa FN înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.....2011 societatea depune în susținerea afirmațiilor din contestație solicitările de avans de la firma W KFT din Ungaria, traduse în limba română, jurnalul contului 371 „ Mărfuri” pentru luna decembrie 2010 precum și copia CMR-urilor cu care a fost transportată sarea de la W KFT Ungaria în luna ianuarie 2011.

În consecință, având în vedere prevederile legale citate mai sus și documentele depuse în susținerea cauzei, organul de soluționare a contestației nu se poate substitui organelor de inspecție fiscală în verificarea bazei de impunere pentru operațiunile în discuție, respectiv dacă suma totală delei reprezintă stoc de sare lipsă în gestiune la data de 31.12.2010 sau este vorba despre o eroare de înregistrare în contabilitatea petentei așa cum susține aceasta și soldul de marfă existent în contul 371 „ Mărfuri” la data de 31.12.2010 este compus și din valoarea facturilor de avans către furnizorul din Ungaria, înregistrate în mod eronat în contul 371.

În speță sunt aplicabile și prevederile art. 7, alin. (2), art. 65, alin. (2) și art. 94, alin. (1), (2) și (3), lit. a) și e) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, citate la litera D capitolul referitor la impozitul pe profit din prezenta decizie.

Având în vedere că la dosarul cauzei S.C. X S.R.L. a depus documente suplimentare care nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală în timpul efectuării controlului și având în vedere că organele de inspecție fiscală au invocat lipsa acestora când au analizat starea de fapt, se va face aplicațiunea prevederilor art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“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”, coroborat cu prevederile pct. 11.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit cărora:

“Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente”, urmând să se desființeze Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-ARpentru capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în sumă delei aferentă stocului de sare

înregistrat la 31.12.2010 în contul 371 „ Mărfuri”cu consecința reverificării de către o altă echipă decât cea care a întocmit decizia de impunere pentru același tip de impozit, vizând aceeași perioadă și ținând cont de considerentele din prezenta decizie, în vederea stabilirii stării de fapt fiscale.

E). In legătură cu capătul de cerere privind suma totala de lei reprezentand taxa pe valoarea adăugată aferenta unor achiziții de bunuri si servicii

In fapt, în perioada verificată societatea petentă a înregistrat și dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală delei aferentă următoarelor operațiuni:

- lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferenta facturilor nr.emise de C București si nr.emisa de R S.A. pe aceste facturi fiind înscrisă adresa din Arad,, adresă la care societatea nu are declarat sediu sau punct de lucru;

Trebuie reținut aspectul ca, in ceea ce privește „suma de ... lei aferenta sumei de lei telefonie mobila” contestata de petentă, aceasta suma este inclusa in suma de ... lei, contestata fiind vorba de taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii emise de R S.A.

- ... lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată evidențiată în factura nr.emisă de S.C. T S.R.L. reprezentând contravaloarea unor servicii de cazare pentru o persoană, în justificarea acestei cheltuieli societatea neprezentând ordine de deplasare;

- lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată inscrisa în factura nr.emisă de S.C. M România S.R.L. prezentată în copie xerox;

-lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată înregistrată în baza unor facturi în sumă totală delei primite de la S.C. E S.I. F S.R.L. Lipova, această societate nefiind plătitoare de taxă pe valoarea adăugată.

In drept, în aceste cauze sunt incidente următoarele prevederi legale:

a). pentru taxa pe valoarea adăugată in suma delei dedusa in baza facturilor care au înscrisă o adresa ce nu aparține petentei

- art.146 alin.1 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precizează:

„(1) 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 serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”

Față de prevederea legală de mai sus, se reține că exercitarea dreptului de deducere se efectuează în baza unei facturi care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.5 din același act normativ.

Art.155 alin.5 din actul normativ invocat mai sus stipulează:

(5) 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;”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că organele de inspecție fiscală, pentru achizițiile efectuate conform facturilor nr.emise de C București si nr.....2010 emisa de R S.A. (... lei), au constatat că societatea nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată deoarece aceste documente justificative nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art.155 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la adresa înscrisă în aceste facturi societatea neavând declarat nici sediu nici punct de lucru.

b). pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei dedusă în baza facturii reprezentând contravaloare servicii cazare

- prevederile art.145 alin.2 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare stipulează:

„Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că persoanele impozabile își pot exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar justificarea acestui drept se realizează cu facturi care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute de lege.

Din analiza raportului de inspecție fiscală, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că societatea petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii nr.....2010 reprezentând contravaloare servicii de cazare fără a justifica faptul că aceste servicii de cazare au fost efectuate în favoarea unor persoane care au calitatea de salariați ai societății petente respectiv că au fost prestate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Societatea petenta nu a prezentat nici organelor de inspecție fiscală si nici organelor de soluționare a contestației, ordine de deplasare sau alte documente astfel încât să poată beneficia de exercitarea dreptului de

deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei înscrisă în factura respectivă.

c). pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă facturii prezentate în copie xerox

- art.146 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

„(1) 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 serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”

- la pct.46 alin.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, se precizează:

„46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.”

Față de prevederile legale de mai sus, se reține că justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai în baza unei facturi originale care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar în lipsa acesteia justificarea se efectuează în baza unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.

Din analiza raportului de inspecție fiscală, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a prezentat originalul facturii, conform prevederilor legale în vigoare, astfel că nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere pentru achiziția făcută în baza facturii nr.....2010 emisă de S.C. M România S.R.L. prezentată în copie xerox.

d). pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă delei aferenta facturilor emise de o societate neplătitoare de taxa pe valoarea adăugata

- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

“Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmează sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează sa ii fie prestate in beneficiul sau de către o persoana impozabila, să dețină o factura care sa cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5); [...].

Art. 155. -

(1) Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, are obligația să emită factură fiscală pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate, către fiecare beneficiar. Persoanele impozabile, care nu sunt înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, precum și contribuabilii inactivi, ale căror certificate de înregistrare fiscală au fost suspendate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, nu au dreptul să emită facturi fiscale și nici să înscrie taxa pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate către altă persoană, în orice documente emise. În situația în care contribuabilii inactivi menționați emit facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, beneficiarii nu au dreptul să își exercite dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrise în documentele respective... [...]

(5) Factura cuprinde in mod obligatoriu următoarele informații: [...]

c) denumirea/numele, adresa si codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura; [...]

n) indicarea, in funcție de cotele taxei, a taxei colectate si a sumei totale a taxei colectate, exprimate in lei, [...].”

Având în vedere cele prezentate mai sus, se constata ca in mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală delei întrucât conform prevederilor art.145 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, o persoana impozabila are dreptul sa deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate si pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o alta persoana impozabila iar in cazul petentei furnizorul de servicii S.C. E S.I. F S.R.L. Lipova nu este o persoana impozabila, nefiind declarata si înregistrată ca plătitor de TVA.

In raport de cele prezentate, pentru capătul de cerere privind suma totala delei reprezentand taxa pe valoarea adăugată dedusă de societatea petentă aferenta achizițiilor de bunuri si servicii enumerate mai sus, contestația va fi respinsa ca neîntemeiata.

Pentru considerentele prezentate mai sus, în condițiile în care prin Decizia de impunere nr. F-ARprivind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală a fost stabilit în sarcina petentei un debit suplimentar reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă totală delei, rezultă că pentru capătul de cerere privind suma totală

de 19.069 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar (lit. A și E din prezenta decizie) contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru capătul de cerere privind suma totală delei reprezentând taxă pe valoarea adăugată suplimentară (lit. B, C,D din prezenta decizie), Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.va fi desființată cu consecința reverificării pentru același tip de impozit, vizând aceeași perioadă și ținând cont de considerentele din prezenta decizie.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile art.11, art. 19, art. 21, art. 24, art. 128, art. 143, art. 145 alin. 2 lit.a, art. 146 și art.155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicata, cu modificările și completările ulterioare, art.10 alin.(1) lit. a, b și c din OMFP nr. 2421/2007 pentru modificarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)- i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu prevederile art.7, art.65, art. 85, art. 86, art. 87, art. 94, art. 205, art.213 și art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală respectiv pct. 11.6 și pct. 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011, se

DECIDE

1. Respingerea contestației formulate de **S.C. X S.R.L.** cu sediul înjud. Arad împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR încheiat la data dede către organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Arad, ca inadmisibilă.

2. Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-ARemisă de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Arad la **S.C. X S.R.L.** pentru suma totală delei reprezentândlei impozit pe profit stabilit suplimentar șilei taxă pe valoarea adăugată suplimentară, urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală Arad prin organele sale de specialitate, să efectueze o nouă inspecție fiscală pentru aceeași perioadă verificată, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

3. Respingerea contestației formulata de **S.C. X S.R.L.** cu sediul în

.....împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-ARemisă de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Arad, pentru suma totală delei reprezentândlei impozit pe profit stabilit suplimentar aferent trimestrului III 2010 șilei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar , ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Arad, în termen de 6 luni de la data comunicării.