



**Agencia Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Argeș

B-dul. Republicii, nr. 118 Pitești, Arges
Tel : +0248 211511 / +0248 211838
Fax : +0248 216478
e-mail :
Admin.PTAGJUDX01.AG@mfinante.ro

DECIZIA nr. 112/2010
privind solutionarea contestatiei depusa de
SC X SRL din Pitesti
inregistrata la Directia generala a finantelor publice Arges sub nr.
X/2010

Prin adresa fn. inregistrata la Directia generala a finantelor publice Arges sub nr. X/2010, SC X SRL a formulat si depus contestatie impotriva deciziei de impunere nr. X/2010 privind suma de X lei reprezentand:

- X lei taxa pe valoarea adaugata,
- X lei majorari de intarziere aferente,
- X lei impozit pe profit suplimentar,
- X lei majorari de intarziere aferente.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Directia generala a finantelor publice Arges constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 205 si art. 209 (1) lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este competenta sa solutioneze contestatia formulata de SC X SRL.

I.1. In contestatia formulata SC X SRL precizeaza ca referitor la dreptul de deducere al taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei aferenta perioadei 2006-2009 aceasta *"...nu are obligatia legala sa verifice daca furnizorii acesteia sunt sau nu inregistrati ca platitori de T.V.A. "*, organele fiscale invocand eronat faptul ca pentru a beneficia de dreptul de deducere trebuia sa stie ca furnizorul care a emis factura este o persoana impozabila in conformitate cu dispozitiile art. 155 din Codul fiscal.

De asemenea, in contestatie se precizeaza ca in ceea ce priveste pentru taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta anilor 2008 si 2009, organele de inspectie fiscala au interpretat gresit textul de lege continut de art. 21 (4) din Codul fiscal, in interpretarea petentei sumele *"... rezultate ca efect al acestor tipuri de contracte de*

prestari de servicii, sunt deductibile. Este vorba de facturile de transport nr. X/2008 si X/2009.”

2. Contestatoarea sustine ca nu poate fi obligata la plata taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei stabilita de organele de inspectie fiscala prin colectarea tva pentru vanzarea unui teren deoarece art. 141 (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal scuteste aceasta operatiune de TVA, iar Legea nr. 18/1991 a fondului funciar defineste la art. 2 terenurile in functie de destinatie, iar la lit. a) a sunt enumerate terenurile cu destinatie agricola, mai precis terenurile agricole productive si arabile.

Terenul vandut de societate prin contractul autentificat sub nr. X/2008 este definit de acest act drept teren arabil situat in intravilanul localitatii si conform extrasului de carte funciara si documentatiei cadastrale pe terenul in cauza nu se evidentiaza nici o constructie.

In contestatie se mai precizeaza ca organele de inspectie fiscala au considerat ca terenul se incadreaza in exceptiile prevazute de art. 141 (2) lit. f) datorita faptului ca pe teren se pot executa constructii, conform legislatiei in vigoare si urmare deplasarii la fata locului au constatat ca pe teren exista o platforma betonata executata de SC X SRL, fara a tine cont de faptul ca „...nici la data controlului si nici la data incheierii contractului de vanzare-cumparar terenul nu era scos din circuitul agricol.”

3. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata colectata de organele de inspectie fiscala pentru stocul de marfa deteriorata, petenta sustine ca aceasta se afla efectiv in gestiunea societatii, a fost inventariata pe liste separate si se „... cauta solutii pentru a valorifica aceste marfuri ...”, nefiind inregistrate cheltuieli cu marfa degradata.

Totodata in contestatie se arata ca organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata prin aplicarea eronata a dispozitiilor art. 21 (4) lit. c) din Codul fiscal.

4. Organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile cu obiectele de inventar ca fiind nedeductibile prin invocarea abuziva a dispozitiilor art. 21 din Codul fiscal, iar achizitia acestora determina o capacitate sporita de a genera venituri.

Avand in vedere cele sustinute, SC X SRL solicita anulara raportului de inspectie fiscala nr. X/2010 si a deciziei de impunere nr. X/2010.

II. Organele de control din cadrul Activitatii de inspectie fiscala – Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice 3 au procedat la efectuarea unei inspectii fiscale generale constatand urmatoarele:

1.1. In anul 2006 SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de 13.226 lei in baza facturilor emise de furnizori neinregistrati ca platitori de tva (SC L SRL, SC D SRL) si in baza unor facturi care nu au fost completate corespunzator la caseta cumparator si nu indeplinesc conditiile prevazute de art. 155 (5) din Codul fiscal (SC G SA, SC D SRL).

In anul 2006 a fost dedusa suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de mobilier si plasma care nu au fost destinate operatiunilor taxabile ale societatii si suma de X lei in baza facturilor emise de furnizori neinregistrati ca platitori de tva (SC E SRL, SC L SRL).

In anul 2007 societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei in baza facturilor emise de furnizori neinregistrati ca platitori de tva (SC L SRL).

In anul 2008 si in anul 2009 a fost dedusa taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei pentru facturi emise de furnizori de servicii (transport auto) pentru care societatea nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte realitatea, natura si necesitatea efectuarii prestarii in sensul ca au fost destinate realizarii operatiunilor sale taxabile.

Fata de aceste constatari, pentru perioada 2005-2009 organele de inspectie nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei.

1.2. In baza contractului de vanzare cumparare autentificat sub nr. X/2008 reprezentand vanzare teren situat in intravilanul Municipiului Pitesti, SC X SRL a intocmit facturile nr. X/2008 in valoare de X lei, nr. X/2008 in suma de X lei, nr. X/2008 in suma de X lei, fara a colecta taxa pe valoarea adaugata.

Pentru obtinerea mai multor informatii despre tranzactia imobiliara in cauza, organele de inspectie fiscala au efectuat un control incrucisat la societatea cumparatoare si au constatat ca pe terenul achizitionat exista o platforma betonata executata de SC X SRL.

De asemenea, in raportul de inspectie fiscala se mai precizeaza ca potrivit extrasului de carte funciara „ se noteaza *antecontractul de vanzare cumparare in partea a II-a a CF 22223 in favoarea SC T SRL Pitesti, suprafata de 2400 mp teren intravilan situat in str. Bananai, pct. Autostrada* ”.

Organele de inspectie fiscala au considerat astfel ca tranzactia imobiliara se incadreaza in exceptia prevazuta la art. 141 (2) lit f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si au procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei.

La 31.12.2009 societatea detine in stoc, conform listei de inventariere, marfuri deteriorate care nu mai pot fi utilizate in valoare de X lei.

Organele de inspectie fiscala au colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei in conformitate cu prevederile art. 21 (4) lit. c) din Codul fiscal.

Fata de aceste constatari, pentru perioada verificata, organele de inspectie au procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei.

Pentru neachitarea la termenele legale la bugetul de stat a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata in suma de X lei au fost calculate majorari de intarziere in suma de X lei.

2.1. In anul 2006 societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu achizitiile de mobilier si plasma in suma de X lei pe care organele de inspectie fiscala le-a considerat nedeductibile fiscal deoarece nu au fost destinate realizarii obiectului de activitate, asa cum se precizeaza la art. 21 (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In anii 2008 si 2009 au fost inregistrate cheltuieli cu serviciile de transport in suma de X lei fara a prezenta organelor de inspectie fiscala documente care sa justifice necesitatea prestarii, detalierea serviciilor efectuate, numarul de curse, masinile care au efectuat transporturile.

III. Cu adresa nr. X/2010 inregistrata la Directia generala a finantelor publice Arges sub nr. X/2010 Activitatea de inspectie fiscala a transmis referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei prin care propune respingerea contestatiei formulata de SC X SRL ca neintemeiata.

IV. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatările organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosar, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

1. Referitor la suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar ca urmare a colectarii TVA pentru vanzarea unui teren cauza supusa solutionarii este daca Directia generala a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii

se poate pronunța asupra acestei sume în condițiile în care prin raportul de inspecție fiscală ce a stat la baza deciziei de impunere organele de inspecție fiscală nu au fundamentat situația de fapt constatată și nu au invocat temeiul legal de drept.

În fapt, SC X SRL a întocmit facturile nr. X/2008 în valoare de X lei, nr. X/2008 în suma de X lei și nr. X/2008 în suma de X lei în baza contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. X/2008 pentru vânzarea unui teren arabil situat în intravilanul Municipiului Pitești, facturi întocmite fără taxă pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea TVA aferentă terenului înstrăinat considerând că vânzarea terenului nu este o operațiune scutită de TVA această încadrându-se în excepția prevăzută la art. 141 alin. 2 litera f) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată petenta arată că nu datorează TVA suplimentară în suma de X lei deoarece terenul vândut este teren arabil iar legislația în vigoare și anume art. 141 alin. 2 litera f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal scuteste această operațiune de TVA.

De asemenea, petenta arată că prin contractul autentificat cu nr. X/2008 terenul vândut este definit ca teren arabil situat în intravilanul societății iar pentru a se schimba destinația terenului trebuie scos din circuitul agricol.

În drept sunt aplicabile dispozițiile art. 141 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“ Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării

(...)

(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

(....)

f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare; (...)”

În speta sunt incidente și dispozițiile pct. 5 din Hotărârea Guvernului nr. 1618/2008 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul

fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, care precizeaza:

“ 5. La punctul 37, după alineatul (5) se introduce un nou alineat, alineatul (6), cu următorul cuprins:

(6) În aplicarea art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, calificarea unui teren drept teren construibil sau teren cu altă destinație, la momentul vânzării sale de către proprietar, rezultă din certificatul de urbanism.”

Fata de aceste prevederi legale se retine ca scutirea de taxa pe valoarea adaugata se aplică numai terenurile care nu au calitatea de teren construibil.

De asemenea legiuitorul a considerat ca din certificatul de urbanism rezulta calificarea unui teren drept teren construibil sau teren cu alta destinatie .

Din analiza raportului de inspectie fiscala organele de inspectie au constatat ca societatea nu indeplineste conditiile pentru scutirea de la plata a TVA-ului aferenta terenului instrainat deoarece nu se incadreaza in exceptiile prevazute la art 141 alin 2 litera f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea masura dispusa prin RIF s-a intemeiat si pe faptul ca pe terenul instrainat de petenta exista o platforma betonata.

Astfel organele de inspectie ficala s-au limitat sa mentioneze ca societatea pentru operatiunea respectiva se incadreaza in exceptia prevazuta la art 141 alin 2 litera f) din Codul Fiscal fara sa analizeze si sa motiveze daca terenul instrainat este teren construibil.

Prin adresa fara numar inregistrata la DGFP Arges sub nr X/2010 petenta depune o serie de documente in sustinerea contestatiei si anume:

- certificat urbanism nr. X/2008
- contract donatie nr. X/2004
- extras de carte funciara nr 22223/N
- autorizatie de construire si imprejmuire teren nr. X/2008
- contract de vanzare cumparare nr. X/2008
- raport de evaluare etc.

Din analiza acestor documente se retine faptul ca societatea a instrainat terenul in cauza in baza actului de vanzare cumparare autentificat sub nr. X/2008 din care reiese ca acesta este teren arabil situat in intravilanul municipiului Pitesti.

Mai mult in extrasul de carte funciara nr 22223/N se precizeaza ca terenul vandut de SC X SRL este teren arabil intravilan situat in strada Bananai punct autostrada, iar certificatul de urbanism nr X/2008 eliberat de primaria Pitesti pentru imprejmuire teren (cu rol de delimitare si protectie) mentioneaza ca terenul respectiv este teren situat in extrevilanul municipiului Pitesti.

Avand in vedere faptul ca prin raportul de inspectie fiscala nu s-a facut o analiza a situatiei de fapt respectiv a documentelor prezentate de societate pentru justificarea inregistrarii vanzarii terenului fara TVA si nici nu au fost prezentate motivele de fapt si de drept pentru justificarea masuri de colectare a TVA in suma de X lei urmeaza sa se desfiinteze partial decizia de impunere nr X/2010 in ceea ce priveste aceasta suma, cu consetinta reverificarii de catre o alta echipa decat cea care a intocmit actul de control atacat in vederea determinarii taxei pe valoarea adaugata datorata avand in vedere prevederile art. 216 alin 3 din OG 92/2003 privind codul de procedura fiscala care precizeaza :

“(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.”

Totdata in speta sunt aplicabile si dispozitiile punctelor 12.6 si 12.7 din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată conform carora :

“12.6. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

12.7. 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.”

2. Referitor la suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este daca aceasta este datorata in conditiile in care societatea si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturi emise de firme neinregistrate ca platitori de tva.

In fapt, in anul 2006 SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei in baza facturilor emise de furnizori neinregistrati ca platitori de tva (SC L SRL, SC D SRL) si in baza unor facturi care nu au fost completate corespunzator la caseta cumparator (SC G SA, SC D SRL).

In drept, sunt aplicabile dispozitiile art. 145 (3) si (8) si art. 155 (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile aduse pana la 01.01.2006, conform carora:

“ Art. 145

Dreptul de deducere

(...)

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

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

(...)

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. (...).

Art. 155

(8) Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

a) seria și numărul facturii;

b) data emiterii facturii;

c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;

d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;

e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;

f) prețul unitar fără taxa pe valoarea adăugată și baza de impozitare pentru fiecare cotă sau scutire;

g) cota de taxă pe valoarea adăugată aplicată sau mențiunile: scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, după caz. Pentru operațiunile supuse taxării inverse se menționează obligatoriu "taxare inversă";

h) suma taxei pe valoarea adăugată de plată, pentru operațiunile taxabile, cu excepția cazurilor în care se aplică reguli speciale prevăzute prin norme metodologice.”

Fata de prevederile legale de mai sus, se retine ca orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor și serviciilor livrate, respectiv prestate de o altă persoană impozabilă.

Din analiza dosarului cauzei se retine ca societatea si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturi emise de societati care nu aveau calitatea de persoana impozabila, respectiv nu erau inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

Totodata, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, cu factură fiscală, care cuprinde informații referitoare la seria și numărul facturii; data emiterii facturii; numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura; numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii; denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate; prețul unitar fără taxa pe valoarea adăugată și baza de impozitare pentru fiecare cotă sau scutire; cota de taxă pe valoarea adăugată aplicată sau mențiunile: scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, după caz; suma taxei pe valoarea adăugată de plată, pentru operațiunile taxabile, cu excepția cazurilor în care se aplică reguli speciale prevăzute prin norme metodologice.

Conform constatarilor organelor de inspectie fiscala petenta a dedus taxa pe valoarea adaugata inscrise in facturi care nu cuprindeau toate informatiile obligatorii prevazute de legiuitor.

In speta sunt incidente si dispozitiile art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, potrivit carora:

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

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”, precum și ale pct. A din Normele metodologice de întocmire și utilizare a registrelor și formularelor comune pe economie privind activitatea financiară și contabilă aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, care precizează:

“ 1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-

financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz.

2. (...) Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.”

Mai mult în cauza în speta s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia nr. 5/2007 în sensul că: „ 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. “

Având în vedere cele de mai sus, se reține că întrucât facturile fiscale de achiziție de bunuri nu cuprind toate informațiile obligatorii prevăzute de reglementările legale pentru justificarea dreptului de deducere, nu pot dobândi calitatea de document justificativ în raport de prevederile legale ale actelor normative invocate referitor la informațiile pe care trebuie să le furnizeze factura fiscală, iar facturile emise de firme care nu au calitatea de persoană impozabilă nu dau drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în acestea.

În ceea ce privește susținerea petentei potrivit căreia “ nu are obligația legală să verifice dacă furnizorii acesteia sunt sau nu înregistrați ca platitori de TVA “ nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât pe de o parte prevederile Codului fiscal au fost publicate în Monitorul Oficial iar pe de altă parte, în vederea desfășurării activității economice contribuabilii au obligația de a cunoaște și aplica legislația fiscală.

Fata de cele reținute și prezentate în conținutul deciziei, contestația urmează să se respingă ca neîntemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată de plată în suma de X lei.

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma de X lei stabilită suplimentar, cauza supusă soluționării Direcției generale a finanțelor publice Argeș prin Biroul soluționare contestații este să se pronunțe dacă societatea beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor cheltuieli cu servicii de transport în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă că prestațiile de servicii au la bază documente justificative și nici nu au fost efectuate și utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

In fapt, pentru perioada 2008-2009 societatea si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei pentru facturi emise de furnizori de servicii (transport auto) pentru care nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte realitatea, natura si necesitatea efectuarii prestarii in sensul ca au fost destinate realizarii operatiunilor sale taxabile.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in dispozitiile art. 145 (2) lit. a) si ale art. 146 (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, conform caruia:

“Art. 145

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

a) operațiuni taxabile;

(...)

Art. 146

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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); ”.

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca societatea are drept de deducere in conditiile in care serviciile au fost prestate in beneficiul sau, sunt destinate in folosul operatiunilor sale taxabile si detine o factura fiscala care trebuie sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 (5) din Codul fiscal.

Totodata, in speta sunt incidente si prevederile pct. 45 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza ca:

“ (2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.

c) să nu depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal.”

Din analiza documentelor existente la dosarul contestatiei, se retine ca societatea depune in sustinerea contestatiei contractele de prestari servicii nr. X/2008 si nr. X/2009 din care reiese ca obiectul contractului il constituie „*prestarea transport*” iar tariful este negociat la fiecare facturare.

Avand in vedere ca cele doua contracte nu sunt suficiente pentru a se justifica punerea in executare a contractului, data prestarii serviciilor de transport, cursele efectuate, bunurile transportate, tariful negociat /km parcurs, etc., se retine ca petenta nu justifica natura serviciilor prestate, realitatea efectuarii acestora precum si daca aceste prestatii au fost efectuate in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

Mai mult, in sustinerea contestatiei petenta nu a depus nici un document din care sa rezulte ca respectivele prestatii au fost insusite de beneficiar.

Avand in vedere prevederile legale sus mentionate precum si faptul ca prestatiile cuprinse in facturile de transport nu au fost justificate cu documente din care sa rezulte prestarea efectiva a serviciilor sau alte elemente specifice tipului de serviciu prestat si care sa fie utilizabile in folosul operatiunilor sale taxabile, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod corect nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru ac est capat de cerere.

4. Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de X lei cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca petenta avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata pentru marfurile degradate, existente scriptic in evidenta contabila a societatii.

In fapt, la 31.12.2009 societatea detinea in stoc, conform listei de inventariere, marfuri degradate care nu mai pot fi comercializate in valoare de X lei, din care taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 128 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, conform carora:

“ *Livrarea de bunuri*

(1) *Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.*

(...)

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

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, precum și bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevăzute prin norme;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme; precum și ale pct. 6 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

“ (9) În sensul art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu se consideră livrare de bunuri cu plată bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:

a) bunurile nu sunt imputabile;

b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente;

c) se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.”

Fata de aceste prevederi legale se retine ca nu constituie livrare de bunuri bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții: bunurile nu sunt imputabile, degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente și se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.

În condițiile în care contestatoarea nu a prezentat documente de justificare a marfurilor degradate, care nu mai pot fi introduse în circuitul economic, acestea se asimilează livrarilor de bunuri pentru care societatea avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au procedat în mod legal la colectarea taxei pe valoarea adăugată în suma de X lei aferentă stocului de marfă degradat, contestația urmând a se respinge ca neîntemeiată și pentru acest capat de cerere.

5. Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de X lei cauză supusă soluționării Direcției generale a finanțelor publice Argeș prin Biroul soluționare contestații este dacă aceasta este datorată în condițiile în care societatea și-a exercitat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri care nu au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

In fapt, in anul 2006 societatea a dedus suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de mobilier si plasma care nu au fost destinate operatiunilor taxabile ale societatii.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in dispozitiile art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

“ (1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

(...)

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

a) operațiuni taxabile; “

Conform prevederilor legale de mai sus se retine ca o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor achizitionate numai daca acestea sunt utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine societatea achizitionat bunuri (mobilier si plasma) pentru care nu justifica necesitatea si utilitatea in desfasurarea activitatii pentru care a fost autorizata.

Avand in vedere ca petenta a dedus taxa pe valoarea adaugata pentru bunuri care nu sunt utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile asa cum prevad dispozitiile legale susmentionate se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod legal la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

6. Referitor la suma de X lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr X/2010 avand in vedere ca sa dispus desfiintarea partiala a deciziei de impunere de mai sus pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei si s-a respins ca neintemeiata contestatia pentru suma de X lei reprezentand TVA de plata , intrucat din documetele existente la dosarul cauzei nu se pot defalca accesoriile aferente taxei pe valoare adaugata in suma de X lei pentru care a fost desfiintata partial decizia de impunere , potrivit principului de drept *accessorium sequitur principale*, se va desfiinta decizia de impunere si pentru accesoriile aferente in suma totala de X

lei, urmand ca organele de inspectie fiscala sa recalculeze accesoriile aferente TVA datorate de societate.

7. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de X lei, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca aceasta este datorata in conditiile in care societatea a diminuat profitul impozabil prin inregistrarea de cheltuieli fara drept de deductibilitate fiscala.

In fapt, societatea a diminuat profitul impozabil prin inregistrarea de cheltuieli cu serviciile de transport in suma de X lei fara a prezenta organelor de inspectie fiscala documente care sa justifice necesitatea prestarii, si cheltuieli cu achizitii de mobilier si plasma in suma de X lei care nu au fost achizionate in scopul realizarii de venituri.

In drept sunt aplicabile dispozitiile art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile 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.

(...)

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte; ” precum si cele ale pct. 43 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

“ 43. Sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea participanților următoarele:

a) cheltuielile cu amortizarea, întreținerea și repararea mijloacelor de transport utilizate de către participanți, în favoarea acestora;

b) bunurile, mărfurile și serviciile acordate participanților, precum și lucrările executate în favoarea acestora;

c) cheltuielile cu chiria și întreținerea spațiilor puse la dispoziție acestora;

d) cheltuielile reprezentând diferența dintre prețul de piață și prețul de cumpărare preferențial, în cazul tranzacțiilor cu acțiuni efectuate în cadrul sistemului stock options plan, precum și cheltuielile cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii acordate salariaților;

e) alte cheltuieli în favoarea acestora.”

Având în vedere prevederile legale de mai sus, cheltuielile deductibile la calculul profitului impozabil sunt numai cele efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

De asemenea, legiuitorul precizează că nu sunt deductibile cheltuielilor făcute în favoarea acționarilor sau asociaților dacă nu sunt generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii.

Din analiza dosarului cauzei se reține că societatea a înregistrat cheltuieli cu achiziții de mobilier și plasmă, achiziții care nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile ci au fost făcute în favoarea asociaților.

Față de prevederile legale se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au procedat la neacordarea dreptului de deductibilitate fiscală pentru cheltuielile care nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri și la majorarea profitului impozabil cu suma de X lei.

În concluzie, contestația urmează să se respingă ca neîntemeiată pentru diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar în suma de X lei.

8. Referitor la suma de X lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar cauza supusă soluționării Direcției generale a finanțelor publice Argeș prin Biroul soluționare contestații este să se pronunțe dacă aceasta este datorată în condițiile în care societatea nu a achitat la termen debitul datorat.

În fapt, pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma de X lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în suma de X lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 119 și art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Art. 120

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(...)

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Avand in vedere ca organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SRL o diferenta de impozit pe profit in suma de X lei, aceasta datoreaza si sumele accesorii in raport cu debitul conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, fapt pentru care se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea de majorari de intarziere in suma de X lei aferente diferentei de debit, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Se retine faptul ca societatea nu contesta modul de calcul al majorarilor de intarziere in ceea ce priveste perioada si cota aplicata.

Pentru considerentele retinute aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 21. art. 145, art. 146, art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 6, pct. 43 si pct. 45 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 5 din Hotararea Guvernului nr. 1618/2008 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, art. 6 (1) din Legea nr. 82/1991 legea contabilitatii, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 29 din Legea nr. 350/2001 privind amenajarea teritoriului și urbanismul, art. 119 si art. 120 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, coroborate cu dispozitiile art. 205, art. 206, art. 207, art 209, art. 213 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se :

DECIDE

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SRL impotriva deciziei de impunere nr. X/2010 privind suma de X lei reprezentand:

- X lei taxa pe valoarea adaugata,
- X lei impozit pe profit suplimentar,
- X lei majorari de intarziere aferente

2.Desfiintarea deciziei de impunere X/2010 privind suma de X lei reprezentand:

- X lei taxa pe valoarea adaugata
- X lei majorari de intarziere aferente,

urmand ca organele de inspectie fiscala prin alte persoane decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata sa procedeze la o noua verificare a aceleiasi perioade si aceluasi tip de impozit tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta in perioada verificata precum si de cele precizate in prezenta decizie .

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arges in termen de 6 luni de la data comunicarii.

Director executiv