

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Bistrita-Nasaud

Biroul de solutionare a contestatiilor

DOSAR Nr.49/2006

DECIZIA NR 48/06.06.2006

privind solutionarea contestatiei formulata de S.C. D.I S.R.L., inregistrata la D.G.F.P. Bistrita-Nasaud sub nr. 3162/14.02.2006.

Directia Generala a Finantelor Publice Bistrita-Nasaud a fost sesizata de catre Activitatea de Control fiscal Bistrita-Nasaud in legatura cu contestatia depusa de S.C. D. I S.R.L..

Contestatia este formulata impotriva masurilor stabilite de organele Activitatii de Inspecție fiscală Bistrita-Nasaud prin cele doua decizii de impunere nr. 5363/29.11.2005, acte prin care s-a stabilit in sarcina contribuabilului obligatia fiscala suplimentara de plata in suma totala de S lei, reprezentand impozit pe profit (S1 lei) , dobanzi aferente (S2 lei) si penalitati aferente (S3 lei), precum si taxa pe valoarea adaugata (S4 lei), dobanzi aferente (S5 lei) si penalitati aferente (S6 lei).

Asa cum rezulta din Raportul de inspectie fiscala nr.5363/29.11.2005 (filele 29-49), verificarea a fost efectuata urmare a adreselor nr.200407/08.02.2005 si nr.201307/13.04.2005 a Garzii Financiare Bistrita si a cuprins perioada 01.11.2000 - 30.09.2005.

Avand in vedere prevederile art. 175, 177 si art. 179 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicat, constatam ca in speta Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Bistrita-Nasaud este investit sa se pronunte asupra contestatiei.

Cu adresele nr.3162/24.02.2006 (filele 71 si 72) s-a solicitat petentei si Activitatii de control fiscal Bistrita-Nasaud transmiterea unor date si documente, cele transmise fiind anexate la dosarul cauzei (filele 73 la 147 si 148 la 160).

In cauza a fost intocmit referatul de verificare.

Din analiza datelor si documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind urmatoarele:

1. Prin Deciziile de impunere nr. 5363/27.11.2005 (filele 52-55) s-a stabilit suplimentar in sarcina S.C.D. I. S.R.L. obligatia fata de bugetul statului suma totala de S lei, reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata in structura de mai sus, detalii cu privire la cauzele care au condus la aceasta diferenta regasindu-se in raportul de inspectie fiscala

In concret urmare a verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat cele inscrise mai jos.

a) In legatura cu impozitul pe profit stabilit suplimentar in cuantum de S1 lei :

a.1- in trimestrul I si II al anului 2002, la calculul impozitului pe profit nu s-a tinut seama de cheltuielile privind amenzile care sunt nedeductibile fiscal ;

a.2 - la finele trimestrului III 2002 societatea inregistreaza eronat pe costuri consum de produse finite (art.contabil 601-345) in valoare de S7 lei, inregistrand o pierdere nereala ;

a.3 - in luna octombrie 2002 cu factura nr.2549612/17.10.2002 s-a vandut un mijloc fix cu suma de S8 lei (suma care include si TVA), in conditiile in care valoarea inregistrata in evidenta contabila era de S9 lei. Diferenta neamortizata in cuantum de S10 lei, in opinia organului de inspectie reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal ;

Urmare a constatarilor de mai sus, s-a calculat pentru anul 2002 impozit pe profit suplimentar in cuantum de S11 lei (Cap.2 , lit.a, b si c din raportul de inspectie - fila 45).

a.4 - s-a achizitionat in leasing in cursul anilor 2004 si 2005 un numar de 6 autoturisme in conditiile in care societatea are in functii de conducere doar doua persoane. Intrucat 4 autoturisme nu sunt in folosinta asociatilor, dobanda la rata de capital in suma de S12 lei nu reprezinta cheltuiala deductibila, astfel ca s-a calculat o diferenta de impozit pe profit in cuantum de S13 lei (Cap.2, lit.g din raportul de inspectie -fila 43) ;

a.5 - societatea a inregistrat in evidenta contabila contravaloarea a 4 facturi fiscale emise de S.C. M. C. (filele 118-121). Intrucat din Nota de constatare nr.201307/13.04.2005 a Garzii financiare Bistrita rezulta ca furnizorul “nu a ridicat” cele 4 facturi fiscale, nu a depus decontul de taxa pe valoarea adaugata, acest furnizor fiind de tip “ fantoma “ , in baza prevederilor art.9 alin.(7) lit.j) din Legea nr.414/2002 valoarea inregistrata pe costuri a materialelor de constructii de S14 lei reprezinta cheltuiala nedeductibila. Drept urmare, preluand datele din Procesul verbal din 25.11.2005 (fila 7) organul fiscal stabileste ca societatea datoreaza la finele trimestrului III 2003 impozit pe profit suplimentar de S15 lei (Cap.2, lit.e din raportul de inspectie - fila 43) .

b.In legatura cu taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in cuantum de S4 lei :

b.1 - societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in luna noiembrie 2000 in cuantum de S16 lei, desi a devenit platitoare de taxa doar cu data de 1 decembrie 2000 ;

b.2 - in luna iunie 2002 s-au scazut din gestiune marfuri de S17 lei, pentru care nu s-a colectat taxa pe valoarea adaugata in cuantum de S18 lei ;

b.3 - in luna octombrie 2002 s-a vandut un mijloc fix sub valoarea contabila ramasa neamortizata, pentru care s-a calculat taxa pe valoarea adaugata colectata de S19 lei ;

b.4 - in luna noiembrie 2002 se storneaza prin articol contabil (321 - 404) suma de S20 lei reprezentand obiecte de inventar, fara a se colecta taxa pe valoarea adaugata de **S21 lei** ;

b.5 - societatea a achizitionat in leasing 6 autoturisme, deducandu-si nejustificat pentru patru dintre acestea, taxa pe valoarea adaugata in cuantum de **S22 lei** ;

b.6 - prin inregistrarea in evidenta contabila a celor patru facturi fictive emise de S.C. M.C. dedus nejustificat taxa pe valoarea adaugata in cuantum de **S23 lei** (datele au fost preluate de organul de inspectie din Procesul verbal incheiat in 25.11.2005, fila 7) ;

b.7 - in luna aprilie 2004 a fost inregistrata in jurnalul de cumparari, factura fiscala nr.6415856/04.04.2004 emisa de S.C. I.P.S.R.L. (fila 122) , factura ce cuprinde 35 budane stejar si mobilier in valoare de S24 lei, suma ce include si taxa pe valoarea adaugata. Intrucat prin procesul verbal nr.3/16.11.2005,(mentionat in cuprinsul procesului verbal din data de 25 noiembrie 2005) tranzactia comerciala a fost considerata fictiva din punct de vedere a inregistrarii in evidenta contabila atat la cumparator cat si la vanzator, s-a stabilit de plata taxa pe valoarea adaugata in cuantum de **S25 lei** (datele au fost preluate de organul de inspectie din Procesul verbal incheiat in 25.11.2005-filele 6 -7).

Diferentele de mai sus se regasesc la Cap.3, pct.1-7 din Raportul de inspectie fiscala -filele 41-42.

Temeiul de drept, asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala este pentru impozitul pe profit O.G. nr.70/1994, O.G. nr.402/2000, Legea nr.414/2002, Legea nr.571/2003 si H.G. nr.44/2004, iar pentru taxa pe valoarea adaugata O.G. nr.17/2000, H.G. nr.401/2001, Legea nr.345/2002, Legea nr.571/2003 si O.G. nr.44/2004.

2. Prin cererile inregistrate la Activitatea de Control Fiscal Bistrita-Nasaud sub nr.592/03.02.2006 (filele 60-62 si 65-66), transmise spre solutionare si inregistrate la D.G.F.P. Bistrita-Nasaud sub nr.3162/14.02.2006 (fila 69) S.C. DONAROM IMPEX S.R.L. Bistrita a formulat contestatie impotriva deciziilor nr.5363/29.11.2005, solicitand exonerarea de plata a sumei totale de S26 lei reprezentand impozit pe profit (S27 lei), dobanzi aferente (S2 lei) si penalitati aferente (S3. lei), precum si taxa pe valoarea adaugata (S4 lei), dobanzi aferente (S5 lei) si penalitati aferente (S6 lei) .

Referitor la suma contestata la impozitul pe profit constatam ca fata de suma stabilita prin decizia de impunere nr.5363/29.11.2005 (fila 53) de S1 lei, petenta contesta S27 lei. Asa fiind, pentru suma de S28 lei reprezentand impozit pe profit, contestatia petentei urmeaza fi respinsa ca fara obiect.

In sustinere, petenta arata ca:

- organul de control a calculat eronat impozitul pe profit , intrucat operatiunea contabila (600 - 345) reprezentand consum de produse finite nu a fost inregistrata in evidenta societatii ;

- pentru eliminarea unor cheltuieli neeconomice au fost valorificate mijloace fixe care au fost pastrate in patrimoniu mai putin de 1/2 din perioada normata ;

- netemeinicia constatarilor organului de control cu privire la impozitul pe profit a determinat implicit si netemeinicia accesoriilor ;
- toate relatiile comerciale au fost inregistrate in evidenta contabila cu respectarea prevederilor Legii nr.82/1991 ;
- societatea s-a declarat platitoare de taxa pe valoarea adaugata de la infiintare, transmiterea cu intarziere a codului fiscal este culpa D.G.F.P. Bistrita- Nasaud ;
- inregistrarea in evidenta contabila a marfurilor aprovizionate de la S.C. M. C. S.R.L s-a facut in baza faturilor emise de catre aceasta si care indeplinesc conditiile de legalitate ca si documente justificative;
- bunurile achizitionate de la S.C. I.P.S.R.L. se gasesc pe stoc, ceea ce dovedeste ca tranzactiile au fost reale si legale ;
- nu exista nici o prevedere legala care sa limiteze numarul de autoturisme aflate in folosinta asociatilor , ca atare deducerea de taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiei acestora este legala.

In drept , petenta isi intemeiaza “ plangerea prealabila pe dispozitiile art.7 din Legea nr.554/2004, legea contenciosului administrativ “, solicitand reevaluarea actelor de control prin prisma motivelor mai sus invocate.

3. Examinand cauza, in raport cu documentele dosarului, a actelor normative in materie, se retin urmatoarele :

3.a Referitor la impozitul pe profit :

3.a.1. In legatura cu cheltuielile privind amenzile tratate de organul fiscal ca si nedeductibile fiscal (Pct.2, lit a -fila 45) retinem ca acestea au fost inregistrate in contabilitate in semestrul I 2002, perioada in care tratamentul acestora sub aspect fiscal era reglementata de O.G.nr.70/1994.

Potrivit art.10 alin(1) din O.U.G. nr.70/1994 “ *Profitul impozabil al unui contribuabil mic se determina ca diferenta intre veniturile si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora dintr-un an fiscal inregistrate potrivit art.5 alin (4), cu exceptia celor prevazute la art.6 alin (2) “..... .”* Printre cheltuielile pentru care nu se admite deducerea sunt si cele prevazuta la art.6 alin (2) lit. c) din O.G. nr.70/1994 respectiv “*amenzile si penalitatile datorate catre autoritatile romane si straine*”. Din verificarea factica efectuata in data la 10 mai 2006 la sediul petentei in prezenta reprezentantului acesteia, se confirma ca in semestrul I 2002 societatea a inregistrat pe costuri (ct. 6711) cheltuieli privind amenzi in cuantum de S29 lei (fila 91), pentru care masura dispusa de organul de control este legala.

3.a.2. In legatura cu inregistrările contabile urmare carora societatea a raportat la finele trim.III 2002 o pierdere de S30 lei (Pct.2, lit b -fila 45) organul fiscal retine ca in luna iulie si august 2002 s-a inregistrat consum de produse finite (art contabil 601 = 345 cu suma de S31 lei). Recalculand profitul impozabil la finele trim III.2002, societatea datoreaza o diferenta de impozit pe profit de S32 lei.

Din verificarea efectuata constatam ca sumele in cauza nu se regasesc inregistrate in evidenta contabila pe lunile iulie si august 2002. In acest sens au fost ridicate de la sediul petentei copii dupa Registrul-jurnal, notele contabile si centralizatorul acestora pe cele doua luni. Din confruntarea sumelor totale inregistrate in cele doua documente (respectiv rulajele notelor contabile in luna - filele 171, 175 si 176) cu balantele de verificare (filele 95 si 99), nu se constata diferente, cu mentiunea ca sumele la care face trimitere organul fiscal nu se regasesc in cuprinsul acestor documente contabile. Din discutiile avute cu reprezentanta societatii rezulta ca cele doua operatiuni contabile, desi au fost anulate din baza de date au ramas la dosarul contabil listele initiale ale lunilor respective, fara nici o influenta asupra datelor contabile si rezultatelor financiare. Avand in vedere cele constatate si tinand seama de continutul real al documentelor de mai sus, sustinerile organului de inspectie precum ca suma de S31 lei (S33 lei pe iulie si S34 lei pe august 2002) reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal, nu sunt intemeiate. Pe cale de consecinta urmeaza ca acest capat de cerere sa fie admis.

3.a.3. In legatura cu vanzarea mijlocului fix autotractor SCANIA-cu cabina dubla in luna octombrie 2002 cu suma de S35 lei (suma include si taxa pe valoarea adaugata) in conditiile in care valoarea inregistrata in evidenta contabila era de S9 lei, organul de inspectie retine ca diferenta neamortizata de S10 lei (Pct.2, lit.c -fila 45) reprezinta cheltuiala nedeductibila.

Din verificarea efectuata retinem ca societatea petenta cu factura fiscala seria BN ACA nr.3877935/31.08.2002 (fila 183) achizitioneaza, printre altele, un mijloc fix cu valoarea de inventar de S9 lei. In luna octombrie 2002 cu factura fiscala seria BN ACA nr.2549612 mijlocul fix este vandut la pretul de S35 lei (fila 110) din care venitul intregitrat in evidenta contabila este de S36 lei (fila 184), iar amortizarea inregistrata pe doua luni este de S37 lei (fila 164).

Tratamentul fiscal aplicabil spetei este reglementat in Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit.

Astfel, la art. 11 alin.(1) din Legea nr.414/2002 se stipuleaza ca “ *Cheltuielile privind amortizarea activelor corporale si necorporale sunt deductibile in limita prevederilor Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.....*”. Potrivit alin.(7) al aceluiasi articol “ *Intra sub incidenta alin (1) sau (5) , dupa caz, si mijloacele fixe achizitionate in baza unui contract de leasing financiar cu clauza definitiva de transfer al dreptului de proprietate asupra bunului la expirarea contractului de leasing financiar* “ .

Potrivit pct.19 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, aprobat prin H.G. nr.909/29.12.1997 , in cazul nerecuperarii integrale pe calea amortizarii, a valorii de intrare a mijloacelor fixe, se va asigura recuperarea valorii neamortizate a acestora. Prin valoarea neamortizata se intelege diferenta dintre valoarea de intrare a mijloacelor fixe si valoarea amortizarii, recuperata prin includerea in cheltuielile de exploatare, din care se deduc sumele rezultate in urma valorificarii. Diferenta ramasa nerecuperata in urma

valorificarii se recupereaza prin includerea in cheltuielile exceptionale, nedeductibile fiscal, pe o perioada de maximum 5 ani, sau prin diminuarea capitalurilor proprii, cu respectarea dispozitiilor legale.

Raportat la prevederile legale invocate mai sus, in speta constatam ca organul fiscal a procedat corect prin neadmiterea ca si cheltuieli deductibile a sumei de S10 lei care reprezinta diferenta neamortizata (valoarea de inventar S9 lei din care se scad veniturile din vanzare de S36 lei si amortizarea pe doua luni S37 lei).

Pe cale de consecinta acest capat de cerere urmeaza a fi respins ca neintemeiat.

3.a.4. Referitor la neadmiterea ca si cheltuieli deductibile a sumei de S12 lei reprezentand “ dobanzi la rata de capital ” care in realitate se regasesc in dobanzile la ratele de leasing privind achizitionarea unui numar de 4 autoturisme (Pct.2, lit g -fila 43) si pentru care organul de inspectie a calculat impozit pe profit suplimentar in cuantum de S13 lei retinem ca :

In anul 2004 si 2005 societatea a avut in derulare 6 contracte de leasing financiar privind achizitionarea a 6 autoturisme (filele 111-116). Potrivit art.21 alin. (3) lit. n) din Codul fiscal, cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii aferente autoturismelor folosite de angajatii cu functii de conducere si de administrare ai persoanei juridice, sunt deductibile in limita unui singur autoturism pentru fiecare persoana fizica cu astfel de atributii. Din documentele depuse in probatiune (filele 75 la 80 si 85 la 86) rezulta ca societatea are 3 angajati in functii de conducere. In raport de aceasta stare de fapt si tinand seama ca organul de inspectie a acordat drept de deducere a cheltuielilor privind dobanzile doar pentru un numar de 2 autoturisme, constatam ca diferentele stabilite avand drept cauza depasirea parcului de autoturisme nu sunt certe, motiv pentru care dispozitiile din actul de impunere izvorand din acest aspect urmeaza a fi desfiintate in vederea reverificarii si corectei determinari a cheltuielilor deductibile.

Avand in vedere ca pentru capetele de cerere vizand impozitul pe profit pe anul 2002 (pct.3.a.1, 3.a.2, 3.a.3) se impun atat solutii de admitere cat si de respingere si cum potrivit art. 34 alin. (5) din Codul fiscal profitul impozabil si impozitul aferent se calculeaza trimestrial, cumulat de la inceputul anului fiscal, pentru corecta determinare a diferentelor trimestriale si anuale se impune desfiintarea actului de impunere si a Raportului de inspectie fiscala vizand impozitul pe profit pentru anul 2002 si recalcularea acestor obligatii in functie de considerentele anterioare.

3.a.5. Raportat la o parte din aspectele consemnate in Raportul de inspectie fiscala nr.5363/29.11.2005 incheiat si inregistrat la societate in Registrul unic de control sub nr.11/23.11.2005, prin adresa nr.5485/08.12.2005 (filele 57-58) au fost sesizate organele de cercetare penala. Din cuprinsul adresei rezulta ca inspectia fiscala a avut in vedere cele inscrise in Notele de constatare nr.201162/04.04.2005 si nr.200339/02.02.2005 ale Garzii Financiare Bistrita si a adreselor nr.65762 din 14.04.2005 si din 21.11.2005 ale I.J.P.Bistrita-Nasaud. Pentru faptele retinute prin cele doua Note de constatare cu adresele nr.200406/BN/08.02.2005 si nr.201306/13.04.2005, Garda financiara Bistrita a sesizat organele de urmarire penala, respectiv Parchetul de pe langa Tribunalul Bistrita-Nasaud (filele 158 si 159). Cu

ocazia inspectiei, se mai mentioneaza in cuprinsul adresei, petenta a inregistrat in evidenta societatii diverse tranzactii de aprovizionare cu bunuri pe baza de facturi fiscale emise sub antetul unor firme care fie nu exista, fie nu functioneaza si nu depun raportari privind obligatiile fata de bugetul statului, prejudiciul cauzat fiind de S38 lei din care impozit pe profit de S15 lei. Astfel, cu facturile seria CJ ACC nr.3463752 la nr.3463754 si nr.3463757/2003 emise de S.C M.C. S.R.L.(filele 118-121) petenta s-a aprovizionat cu diverse materiale de constructii, in conditiile in care facturile nu apartin acestei societati furnizoare, ci S.C. N. S.R.L. (ambele socieati avand acelasi asociat). In legatura cu tranzactia din factura nr.6415856/04.04.2004 emisa de S.C. I.P. S.R.L., organele de specialitate in baza constatarilor din procesul verbal nr.3/16.11.2005, (la care se face trimitere la fila 6 din dosar) o considerea fictiva din punct de vedere a inregistrarii in contabilitate atat la cumparator cat si la vanzator.

Asa fiind in speta analizata sunt incidente dispozitiile art.184 alin. (1) lit.a) din Codul de procedura fiscala- republicat care stipuleaza ca :

“Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand :

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa “.

Avand in vedere ca in cauza, referitor la aceste capete de cerere obiectul litigiului izvoreste din aprecierea facuta de organele de control asupra unor inscriuri si operatiuni, care prin inregistrarea lor in evidenta contabila si fiscala au condus la diminuarea nejustificata a obligatiilor constand in impozit pe profit, aspecte despre care, asa cum s-a aratat mai sus, au fost sesizate organele abilitate, constatam ca numai in functie de stabilirea naturii faptelor savarsite, a realitatii si legalitatii documentelor intocmite si folosite, inclusiv a operatiunilor reflectate in acestea, se poate asigura solutionarea legala si temeinica a contestatiei.

Din acest punct de vedere, confirmarea sau infirmarea constatarilor organelor de control privitoare la documentele in cauza si la operatiunile derulate, despre care s-a facut vorbire mai sus, determina adoptarea unor solutii diferite in ceea ce priveste mentinerea sau anularea obligatiilor fiscale stabilite prin actul atacat.

Cu alte cuvinte, faptele pentru care au fost sesizate organele de urmarire au o influenta directa si determinanta asupra solutiei ce urmeaza a se da cu ocazia rezolvarii capetelor de cerere care fac obiectul sesizarii penale (a.5 - impozit pe profit in cuantum de S15 lei, b.6 si b.7 - taxa pe valoarea adaugata in cuantum de S39 lei) si in consecinta, pentru asigurarea legalitatii si temeiniciei actului de solutionare a contestatiei se impune suspendarea procedurii administrative prevazute de Codul de procedura fiscala - republicat. Suspendarea opereaza pana cand organele in drept sesizate se vor pronunta asupra realitatii si autenticitatii celor 4 facturi fiscale emise sub antetul S.C. M.C. S.R.L. si a unei facturi emise sub antetul S.C. I.P. S.R.L. Asadar, constatarile organelor de control cu referire la cele cinci facturi fiscale, si a influentelor

fiscale urmeaza a fi analizate la finalizarea urmaririi penale, pana atunci pentru aceste capete de cerere se impune solutia suspendarii solutionarii.

3.b. Referitor la taxa pe valoarea adaugata .

3.b.1. Potrivit celor inscise in Raportul de inspectie fiscala (Pct.3.1 -fila 42) societatea a dedus taxa pe valoarea adugata in luna noiembrie 2000 in cuantunm de S16 lei, desi a devenit platitoare de taxa doar cu data de 1 decembrie 2000.

Obligatiile platitorilor de taxa pe valoarea adaugata pentru acea perioada sunt tratate la Cap.VII din O.U.G. nr.17/2000 .

Printre obligatiile contribuabililor care realizeaza operatiuni impozabile sunt si cele cu privire la inregistrarea la organele fiscale. Astfel, potrivit art.25.A.a) din O.U.G. nr.17/2000 contribuabilii sunt obligati “ *sa depuna sub semnatura persoanelor autorizate, la organul fiscal competent, o declaratie de inregistrare fiscala, conform modelului aprobat de Ministerul Finantelor, in termen de 15 zile de la data eliberarii certificatului de inmatriculare, a autorizatiei de functionare sau a actului legal de constituire, dupa caz* ”..... . Atribuirea calitatii de platitor de taxa pe valoarea adaugata se face cu data de intai a lunii urmatoare “.

Potrivit pct.11.1 din Normele date in aplicarea art.25 din O.U.G. nr.17/2000 aprobate prin H.G. nr.401/2000 “ *Contribuabilii sunt obligati sa completeze si sa depuna declaratie de inregistrare fiscala , in vederea atribuirii codului fiscal si a eliberarii certificatului de inregistrare fiscala, conform reglementarilor legale in vigoare. Organele fiscale au obligatia sa stabileasca, inainte de eliberarea certificatului de inregistrare fiscala, calitatea de platitor sau neplatitor de taxa pe valoarea adaugata. Pe baza declaratiei de inregistrare fiscala si a analizei efectuate, avandu-se in vedere natura operatiunilor pe care contribuabilul le va desfasura si nivelul veniturilor anuale estimate, organele fiscale vor atribui codul fiscal si vor elibera certificatul de inregistrare fiscala cu data de intai a lunii urmatoare celei in care s-a solicitat inregistrarea. Inregistrarea fiscala reprezinta si inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, in cazurile si in conditiile prevazute de ordonanta de urgenta, iar codul fiscal va fi precedat de litera “R”. “*

In conformitate cu art.25 A.a) ultima teza, atribuirea calitatii de platitor de taxa pe valoarea adaugata se face cu data de intai a lunii urmatoare celei in care s-a solicitata inregistrarea. Rezulta deci ca in conformitate cu prevederile legale anterior citate, in vederea inregistrarii ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, contribuabilii aveau obligatia sa depuna la organul competent o declaratie de inregistrare fiscala in termen de 15 zile de la data eliberarii certificatului de inmatriculare, urmand ca in baza acesteia organul fiscal sa stabileasca calitatea de platitor incepand cu data de intai a lunii urmatoare celei in care s-a solicitat inregistrarea.

Cum declaratia de inregistrare fiscala a fost depusa si inregistrata la data de 03.11.2000 (filele 213-214), in mod legal organul competent a atribuit calitatea de platitor numai incepand cu data de 01.12.2000, asa cum rezulta din scrisoarea nr.1/10824 privind instiintarea de luare in evidenta ca platitor de taxa pe valoarea

adaugata (fila 202). Din dosarul cauzei rezulta ca certificatul de intregistrare a fost preschimbat in data de 11.12.2003, cu mentiunea "Atribut fiscal : R din data de 01.12.2000 "(fila 145). De fapt, in data de 07.11.2000 contribuabilul (sub semnatura reprezentantului legal) ia la cunostiinta ca incepand cu data de 01.12.2000 este luat in evidenta ca platitor de taxa pe valoarea adaugata (fila 215).

In aceste conditii constatam ca masura luata de organul de inspectie de neadmitere a taxei pe valoarea adaugata aferenta lunii noiembrie 2000 este corecta. Pe cale de consecinta pentru suma de S16 lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, petenta nu are drept de deductie, urmand ca acest capat de cerere sa fie respins ca neintemeiat.

3.b.2 In legatura cu taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, (Pct.3.2 -fila 42) organul de inspectie constata ca s-au scos marfuri din gestiune in valoare de S17 lei fara a se colecta taxa in cuantum de S18 lei.

Asa cum rezulta din documentele ridicate cu ocazia verificarii la sediul petentei (filele 199-201), se constata ca a fost scazuta din gestiune (ct.371) marfa cu termen de garantie expirat, fara a se colecta taxa pe valoarea adaugata. Desi incadrarea juridica a masurii dispuse de organele de control lipseste, pe fondul cauzei aceasta este temeinica si legala.

Astfel, potrivit pct.10.18 alin (2) din Normele date in aplicarea O.G. nr.17/2000 aprobate prin H.G. nr.401/2000 " *Se datoreaza taxa pe valoarea adaugata in cotele in vigoare la data constatarii, pentru bunurile lipsa sau depreciate calitativ, imputabile, precum si pentru bunurile lipsa, constatate pe baza de inventar, neimputabile* ".

Fata de norma legala precitata constatam ca cererea petentei pentru suma de S18 lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata nu este justificata, si in consecinta ea urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

3.b.3. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in cuantum de S19 lei care, potrivit celor inscrise in Raportul de inspectie fiscala, societatea o datoreaza ca urmare a vanzarii unui mijloc fix " sub valoarea contabila ramasa neamortizata " (Pct.3.3 -fila 41) retinem ca organul de inspectie nu face nici o referire la vreun temei legal al constatarii in baza caruia in asemenea situatii trebuie colectata taxa pe valoarea adaugata.

Potrivit art.1 alin.(1) din Legea nr.345/2002 " *Se cuprind in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata operatiunile care indeplinesc in mod cumulativ urmatoarele conditii :*

a) sa constituie o livrare de bunuri, o prestare de servicii efectuata cu plata sau o operatiune asimilata acestora ;[.....] ".

Cum in speta este vorba de o cheltuiala nedeductibila fiscal, cu impact asupra cuantumului impozitului pe profit (urmare nerecuperarii valorii amortizate prin vanzare unui mijloc fix), constatam ca amortizarea (ca si cheltuiala) nu reprezinta o livrare de bunuri si deci, potrivit prevederilor legale sus citate, nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata (societatea colectand de fapt taxa pe valoarea adaugata o data cu vanzarea bunului).

Asa fiind, petenta nu datoreaza suma de S19 lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, iar pe cale consecinta acest capat de cerere urmeaza a fi admis ca intemeiat .

3.b.4. Referitor la operatiunea de stornare a sumei de S20 lei (articol contabil 321 - 404 = - S20 lei), pentru care in opinia organului de inspectie trebuia sa se colecteze taxa pe valoarea adaugata in cuantum de S21 lei, fara a se mentiona insa temeiul legal al constatarii (Pct. 3.4 -fila 41), retinem urmatoarele :

Din discutia purtata cu reprezentanta societatii si din constatările la fata locului rezulta ca din eroare s-a inregistrat suma de mai sus in contul 321 “Obiecte de inventar” in loc de ct.2126 care se referea la mijloace fixe, aspect sesizat verbal de petenta organului de inspectie cu ocazia discutiei finale. Pentru edificare s-a ridicat de la sediul petentei Jurnalul de operatiuni diverse pe luna noiembrie 2002 (fila 165) din care rezulta, pe de o parte operatiunea de stornare, iar pe de alta parte inregistrarea corecta a operatiunii contabile. In aceasta situatie constatam ca masura luata de organul de inspectie este neintemeiata, petenta nedatorand taxa pe valoarea adaugata in cuantum de S21 lei , iar pe cale de consecinta acest capat de cerere urmeaza a fi admis ca intemeiat.

3.b.5. Potrivit celor inscrise la Pct. 3.7 - fila 41 din Raportul de inspectie fiscala, pentru cele 6 autoturisme achizitionate, petenta are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata doar pentru 2 (doua). Masura dispusa a fost motivata in drept de organele de inspectie pe prevederile art.128 alin.(4) din Codul fiscal. Potrivit dispozitiilor cuprinse la norma juridica precitata “ Preluarea de catre persoane impozabile a bunurilor achizitionate sau fabricate de catre acestea pentru a

fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane in mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor respective sau partilor componente a fost dedusa total sau partial ”. Norma juridica precitata invocata de organul de inspectie nu este aplicabila spetei. Organul de inspectie retine ca societatea are in derulare 6 contracte de leasing financiar pentru 6 autoturisme, in conditiile in care angajati cu functii de conducere sunt doar doua persoane fizice, apreciindu-se astfel ca, un numar de 4 autoturisme nu sunt in folosinta asociatilor.

Regimul deducerilor sunt tratate la Cap.X din Codul fiscal. Potrivit art.145 alin.(1) din Codul fiscal “ Dreptul de deducere ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila “. In conformitate cu prevederile art.145 alin.(3) din Codul Fiscal “ *Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca :*

a) *taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata , aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate (...)* “. Prin urmare dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru bunurile achizitionate este conditionat de utilizarea acestora “ in folosul operatiunilor taxabile ”. Cu alte cuvinte, dreptul de deducere se castiga si se exercita nu numai in situatiile in care bunurile achizitionate sunt destinate utilizarii pentru realizarea operatiunilor impozabile ci si atunci cand acestea sunt utilizate in folosul unor asemenea operatiuni.Pentru a justifica utilizarea autoturismelor

in folosul operatiunilor taxabile, la dosarul cauzei petenta depune copii dupa o parte din foile de parcurs (filele 186-198) si dupa balantele de verificare din care rezulta venituri inregistrate la 31.12.2004 in conturile din grupa 7 (7011-707) in cuantum de S40 lei si la 31.12.2005 de S41 lei. Organul de inspectie afirma ca 4 (patru) autoturisme nu sunt in folosinta asociatilor, fiind "puse la dispozitia altor persoane", fara a putea proba acest aspect. Pe de alta parte, in cuprinsul raportului de inspectie fiscala nu s-a facut vorbire si nu s-a analizat faptul daca autoturismele in cauza au fost (s-au nu) folosite in interesul operatiunilor impozabile, existand astfel o reala incertitudine privind stabilirea corecta in sarcina petentei a taxei pe valoarea adaugata suplimentara. Avand in vedere ca numarul de persoane fizice cu functii de conducere este de trei si nu de doua, asa cum retine organul de inspectie, constatam ca baza impozabila nu este certa, urmand ca acest capat de cerere sa fie desfiintat.

3.b.6. - Cu privire la inregistrarea in evidenta contabila a celor patru facturi considerate fictive emise de S.C. M.C. S.R.L. prin care s-a dedus nejustificat taxa pe valoarea adaugata in cuantum de S23 lei, urmeaza ca pentru acest capat de cerere solutionarea contestatiei sa fie suspendata, considerentele avute in vedere la pct. 3.a.5. din prezenta referitoare la impozitul pe profit ramanand valabile si pentru taxa pe valoarea adaugata.

3.b.7 - Referitor la taxa pe valoarea adaugata in cuantum de S25 lei aferenta facturii fiscale nr.6415856/04.04.2004 emisa de S.C. I.P.S.R.L. (fila 122), factura ce cuprinde 35 budane stejar si mobilier in valoare de S24 lei, care in opinia organului de control este fictiva din punct de vedere a inregistrarii in evidenta contabila atat la cumparator cat si la vanzator, urmeaza ca potrivit cu considerentele din pct. 3.a.5. sa se suspende solutionarea cauzei.

Pentru considerentele de mai sus in temeiul art.184 alin.(1) lit.a) coroborat cu art.186 alin. (1), (2), (3) si (4) din Codul de procedura fiscala - republicat, se

DECIDE :

1. Respingerea ca fiind fara obiect pentru suma de S28 lei reprezentand impozit pe profit, suma contestata in plus fata de cea stabilita prin decizia de impunere.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de petenta si pe cale de consecinta mentinerea corespunzatoare a masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. 5363/29.11.2005 pentru suma de S42 lei (pct. 3.1 si pct. 3.2 din raportul de inspectie) reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

3. Admiterea ca intemeiata a contestatiei formulate de S.C. D. I.S.R.L. si, pe cale de consecinta, anularea corespunzatoare a masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr.5363/29.11.2005 pentru suma de S43 lei stabilita suplimentar (pct.3.3 si pct.3.4 din raportul de inspectie), reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

4. Desfiintarea Deciziei de impunere nr.5363 din 29 noiembrie 2005 si in mod corespunzator a partii din Raportul de inspectie fiscala nr.5363/29.11.2005 (pct.2 literele a, b, c si g si pct.3.7 din raportul de inspectie fiscala) pentru suma totala de S44 lei reprezentand impozit pe profit (S45 lei) si taxa pe valoarea adaugata (S22 lei), urmand a se recalcula obligatiile bugetare conform celor retinute in cuprinsul deciziei.

5. Suspendarea solutionarii cauzei pentru suma totala de S38 lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in cuantum de S39 lei (pct.3.5 si pct.3.6 din raportul de inspectie) si impozit pe profit in cuantum de S15 lei (pct.2 lit.e din raportul de inspectie), pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii.

6. Desfiintarea in totalitate a masurilor cuprinse in cele doua decizii de impunere privind dobanzile de intarziere aferente impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata , in suma totala de S46 lei si a penalitatilor aferente in suma totala de S47 lei, urmand ca in raport cu punctele 2 la 5 ,organele de inspectie sa recalculeze si sa stabileasca suma accesoriilor datorate aferente diferentelor suplimentare, cu respectarea prevederilor art.185 alin.(3) din Codul de procedura fiscala republicat.

Prezenta poate fi atacata in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Judetean Bistrita-Nasaud, Sectia de contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,
L.S

Adresa : Bistrita, str.1 Decembrie , nr.6-8, jud. Bistrita- Nasaud, cod.postal 420080
Telefon: 0263-21066; 212623 Fax: 0263-216880