

DECIZIA NR.580

Directia generala a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre DG.F.P. -Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa, cu privire la contestatia depusa de SC X.

Prin contestatia inregistrata la D.G.F.P.-Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, SC X contestata suma totala, care se compune din:

- impozit pe profit
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit de plata
- penalitati aferente impozitului pe profit de plata
- TVA
- majorari de intarziere si penalitati aferente TVA de plata.

Prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. Brasov-Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere F-BV nr.652/07.07.2011 si Raportul de inspectie fiscala F-BV nr.509/07.07.2011, SC X contestata si TVA in valoare de...lei.

Contestatia inregistrata la D.G.F.P. -Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere, conform sustinerilor organelor de inspectie fiscala si de data inregistrarii contestatiei la D.G.F.P. -Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si 209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. este investita cu solutionarea contestatiei formulate de SC X.

I. Prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. -Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, SC X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere si Raportului de inspectie fiscala, prin care organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata catre bugetul statului impozit pe profit, accesorii aferente, TVA si accesorii aferente.

A). In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe perioada 2008-2011, SC X isi motiveaza contestatia astfel:

Anul 2008

Referitor la cheltuieli cu cazarea inregistrate in evidentele contabile in anul 2008, considerate ca nedeductibile fiscal de catre organele de inspectie fiscala, societatea sustine ca aceasta suma a fost considerata ca deductibila fiscal la calculul impozitului pe profit pe anul 2008, in baza actului aditional la contractul de munca al salariatului societatii. Sustine faptul ca, in baza contractului de servicii incheiat cu societatea din Olanda toate costurile sunt facturate catre aceasta la care se adauga o marja de profit de 5%.

Astfel, solicita admiterea contestatiei cu privire la impozitul pe profit precum si accesorii suplimentare.

Anul 2009

a)Referitor la cheltuielile in valoare de... lei, considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala pe motiv ca nu au la baza documente justificative, societatea contestatoare sustine ca aceasta suma nu se regaseste in contabilitatea societatii fiind o consecinta a inregistrarii gresite a deconturilor de TVA care nu au fost corelate cu jurnalele de TVA.Societatea invoca in sustinere prevederile pct.12 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004.

b) Referitor la suma de ... lei inregistrata in evidentele contabile in conturile 6028"Cheltuieli cu alte materiale consumabile" , 6023"Cheltuielile cu materialele pentru ambalat" si contul 6021"Cheltuieli cu materialele auxiliare", contul 6588"Alte cheltuieli de exploatare" societatea sustine ca aceste cheltuieli au fost inregistrate in evidentele contabile pe baza bonurilor de consum pentru schimbatoarele de caldura pe care societatea le-a produs in acea perioada.

Sustine faptul ca, societatea a calculat si facturat aceste cheltuieli partenerului din Olanda, la care se adauga o marja de profit de 8%.

c)Referitor la cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe pe anul 2009 societatea contestatoare sustine ca cheltuielile cu amortizarea au fost inregistrate in Declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2009, inregistrata la rd.2 "cheltuieli de exploatare", la randul 14 "Amortizare fiscala" precum si la randul 29"cheltuieli cu amortizarea contabila" din sectiunea cheltuieli nedeductibile din cadrul acestei declaratii.

Astfel, solicita reconsiderarea sumei de... lei ca deductibila la calculul impozitului pe profit si anulara impozitului pe profit stabilit suplimentar precum si a obligatiilor fiscale accesorii aferente.

Anul 2010

a)In ceea ce priveste suma de ... lei pe care organul de inspectie fiscala a considerat-o nedeductibila fiscal pe motiv ca reprezinta cheltuiala inregistrata in contabilitate fara a avea la baza un document justificativ reprezentand baza impozabila pentru TVA pentru care nu s-a acordat drept de deducere prin decizii de impunere anterioare, societatea sustine ca aceasta cheltuiala nu se regaseste inregistrata in contabilitatea societatii.

Invoca in sustinere prevederile pct.12 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal si solicita anulara impozitului pe profit stabilit suplimentar asupra acestei sume si totodata a accesoriiilor aferente.

b)In ceea ce priveste suma reprezentand valoare usi MDF aferente investitiei efectuata de societate- constand in Corp administrativ,societatea sustine ca organele de inspectie fiscala au sczut din totalul valorii investitiei amortizabile suma de... lei pe motiv ca usile nu au fost montate la imobilul in cauza. De asemenea a fost considerata ca nedeductibila fiscal cheltuiala cu amortizarea fiscala aferenta usilor in cauza.

In contestatia formulata, societatea sustine ca usile in cauza au fost denumite generic USI MDF in documentatie, acestea fiind considerate de catre societate si constructor ca norme asimilate aferente devizelor de lucrari. Sustine faptul ca suprafata usilor din MDF este egala cu cea a usilor din aluminiu cu sticla, existente in cladire.Constructorul, prin adresa, atesta faptul ca "in momentul executiei, solutia de usi interioare MDF a fost schimbata in usi din profile aluminiu cu sticla, ca urmare a solicitarii verbale facuta de beneficiar".

În acest sens considera ca în speta sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare iar cheltuielile sunt deductibile pe măsura amortizării fiscale.

Astfel, considera ca cheltuielile cu amortizarea aferente perioadei fiscale ianuarie -septembrie 2010 și cheltuieli cu amortizarea aferente perioadei octombrie-decembrie 2010 sunt deductibile fiscal, motiv pentru care solicită admiterea contestației pentru acest capăt de cerere.

c) În ceea ce privește factura, societatea susține ca aceasta a fost înregistrată în evidențele contabile în luna septembrie 2010 și anexează la dosarul contestației fișe cont, factura, decont TVA, balanța, jurnal de vânzări. Susține ca veniturile asupra cărora societatea a stabilit impozit pe profit suplimentar erau deja impozitate de către societate.

d) În ceea ce privește suma reprezentând venituri cu care organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă, societatea susține ca societatea nu a realizat aceste venituri în trimestrul IV 2010. Conform bilanțului pe 2010 și Declarațiilor de impozit pe profit pe perioada 01.01.2010-31.12.2010 veniturile realizate de societate au fost în suma de... lei.

Astfel, societatea solicită anularea veniturilor în valoare de... lei precum și a impozitului pe profit stabilit suplimentar asupra acestor venituri.

Anul 2011

În ceea ce privește suma reprezentând cheltuieli cu amortizarea usilor MDF, societatea contestatoare susține ca ușile în cauză au fost montate în Corpul administrativ, investiție realizată de societate, iar cheltuielile cu amortizarea sunt deductibile fiscal conform prevederilor art.121 alin.(1) din Codul fiscal, motiv pentru care solicită admiterea contestației cu privire la impozitul pe profit și accesoriile aferente.

B) Prin contestația înregistrată la D.G.F.P. -Administrația Finanelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, SC X contestată TVA și accesorii reprezentând majorări de întârziere și penalități aferente TVA de plată susținând ca sumele stabilite suplimentar pentru TVA urmează același curs ca și cheltuielile privind impozitul pe profit, fiind corelate cu acestea.

Prin contestația înregistrată la D.G.F.P. -Administrația Finanelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, SC X cu privire la TVA contestată și accesorii aferente TVA de plată, își motivează contestația astfel:

a) TVA în valoare de... lei a fost colectată suplimentar de către organele de inspecție fiscală, asupra sumei înregistrată în evidențele contabile în conturile 6028"Cheltuieli cu alte materiale consumabile" 6023"Cheltuielile cu materialele pentru ambalat" și contul 6021"Cheltuieli cu materialele auxiliare" în conformitate cu prevederile art.128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal, pe motiv că materialele sunt lipsă în gestiune.

Societatea susține ca materialele consumate au fost achiziționate cu scopul realizării de operațiuni pentru care locul livrării/prestării se considera a fi în străinătate și pentru care se poate exercita dreptul de deducere a TVA conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. Susține ca aceste cheltuieli au fost refacturate societății din Olanda cu factura.

b) Referitor la TVA aferentă cheltuielilor cu cazarea din perioada 2006-2010, societatea susține că a dedus TVA în baza art.145 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, serviciile achiziționate fiind necesare în scopul realizării de activități economice pentru care locul livrării/prestării se considera că fiind în străinătate și pentru care se poate exercita dreptul de deducere a TVA.

c) Referitor la TVA aferenta sumei, inregistrata pe cheltuieli (contul 6588) societatea sustine ca aceasta este deductibila fiscal in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea sustine ca baza impozabila provine din abandonarea unor investitii in curs, respectiv o matrita si o linie de verificare calitativa a produselor, pentru care are dreptul la deducerea TVA in conformitate cu prevederile pct.45 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, din momentul in care societatea intentioneaza sa desfasoare o activitate economica.

Sustine totodata ca, desi investitia nu a fost finalizata, societatea a realizat operatiuni care dau drept de deducere in conditiile in care costurile suportate de societate cu investitia in curs au fost refacturate catre partenerul din Olanda in baza contractului de prestari servicii , prin factura.

In ceea ce priveste suma asupra careia s-a stabilit TVA suplimentara, societatea sustine ca TVA este deductibila fiscal in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cheltuielile fiind refacturate catre partenerului din Olanda in baza contractului de prestari servicii , prin factura.

d) In ceea ce priveste TVA aferenta sumei reprezentand contravaloare usi MDF, inregistrata in factura emisa de Compania de Constructii, societatea considera ca organele de inspectie fiscala in mod eronat au respins la deductibilitate TVA pe motiv ca usile interioare MDF nu au facut obiectul investitiei deoarece in timpul inspectiei fiscale societatea a prezentat un document prin care se arata ca solutia stabilita in momentul semnarii contractului de executie se schimba prin inlocuirea usilor din MDF cu usi din profile de aluminiu cu sticla.

Fata de cele prezentate societatea solicita admiterea contestatiei si anulara partiala a Deciziei de impunere.

II. Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. -Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit pe perioada 01.01.2006-31.03.2011, suplimentar de plata catre bugetul statului impozit pe profit, majorari de intarziere, dobanzi si penalitati aferente .

Organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata TVA si accesorii aferente.

A)Din raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, cu privire la impozitul pe profit si accesorii , rezulta urmatoarele:

Anul 2006

Organele de inspectie fiscala, potrivit prevederilor art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile, reprezentand:

- cheltuieli cu cazarea nejustificate
- cheltuieli inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza un document justificativ
- cheltuieli de deplasare
- cheltuieli cu servicii executate de terti nejustificate
- cheltuieli cu impozite si taxe

Astfel, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea profitului impozabil pe anul 2006, iar in temeiul prevederilor art.17 si art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au stabilit suplimentar de plata, impozit pe profit de plata.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

Anul 2007

Organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile inregistrate in contabilitate fara a avea la baza un document justificativ si au procedat la recalcularea profitului impozabil pe anul 2007 in temeiul prevederilor art.17 si art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, stabilind suplimentar impozit pe profit de plata.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere si penalitati de intarziere .

Anul 2008

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in contabilitate cheltuieli cu cazarea , in baza facturilor emise de SC G in care nu sunt mentionate persoanele cazate.

Astfel, in temeiul prevederilor art.21 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu cazarea pe motiv ca acestea nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile si au recalculat profitul impozabil si totodata impozitul pe profit pe anul 2008, stabilind impozit pe profit suplimentar de plata.

Pentru nevirarea in termen a impozitului pe profit pe anul 2008, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere si penalitati.

Anul 2009

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuieli care se compun din:

a)-cheltuieli inregistrate in contabilitate fara a avea la baza un document justificativ , respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art. 21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca prin Decizii de impunere si Rapoarte de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA iar cheltuielile inregistrate in evidentele contabile sunt aferente TVA ce a fost inregistrata in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative.

b)cheltuieli inregistrate in contabilitate la 31.12.2009 astfel:

-suma de ...lei inregistrata in contul 6588"Alte cheltuieli de exploatare"

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in contabilitate cheltuieli reprezentand investitii in curs care nu s-au materializat in obtinerea de venituri; cheltuieli reprezentand inchiderea unor conturi (473 analitic distinct "Decontari din operatiuni in curs de clarificare")care nu au fost justificate cu documente, motiv pentru care in temeiul prevederilor art.21 alin.(1) au respins la deductibilitate aceste cheltuieli

-suma..lei reprezentand stocuri de marfuri si materiale constatate lipsa in gestiune respectiv in contul 607"Cheltuieli privind marfurile" ,in contul 6028"Cheltuieli cu alte materii consumabile " , in contul 6023 "Cheltuieli cu materialele pentru ambalat" , in contul 6021"Cheltuieli cu materialele auxiliare" .

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate aceste cheltuieli, in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

c)- cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a scazut de doua ori suma de... lei, la stabilirea bazei impozabile potrivit Declaratiei privind impozitul pe

profit pe anul 2009 inregistrata la A.F.P., respectiv suma a fost inregistrata la rd.2"cheltuieli de exploatare" si rd.14 "Amortizare fiscala" fara a fi evidentiata si la rd.29"Cheltuieli cu amortizarea contabila".

Astfel, au scazut suma din baza impozabila si au stabilit impozitul pe profit pe anul 2009, considerand aceasta suma ca fiind nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit pe anul 2009, in temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

d)-societatea a inregistrat in contul 6588"Alte cheltuieli de exploatare" suma ca nedeductibila fiscal , conform balantei de verificare la 31.12.2009, care nu a fost luata in considerare la stabilirea profitului impozabil pe anul 2009.

e)-... lei reprezentand diferenta dintre veniturile in suma de... lei si cheltuielile in suma de ... lei nedecarate de catre societate.

Urmare a aspectelor constatate, organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil si totodata impozitul pe profit datorat bugetului de stat pe anul 2009, stabilind suplimentar de plata, impozit pe profit.

In temeiul prevederilor art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, organele de inspectie fiscala, aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata, au calculat majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere.

Anul 2010 -perioada 01.01.2010-30.09.2010

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuieli, care se compun din:

a)-cheltuieli inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca, prin Decizii de impunere si Rapoarte de inspectie fiscala, incheiate anterior de alta echipa de control, s-a respins dreptul la deducerea TVA aferenta acestor cheltuielilor.

b)-cheltuieli inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative.

Urmare a verificarii Declaratiei de impozit pe profit din perioada 01.01.2010-30.09.2010, inregistrata la A.F.P. , organele de inspectie fiscala au constatat ca:

- societatea a omis sa inregistreze la randul 14"Amortizare fiscala" suma reprezentand cheltuieli cu amortizarea fiscala din perioada 01.01.2010-30.09.2010.

Organele de inspectie fiscala au acordat drept de deducere a cheltuielilor cu amortizarea si au respins la deductibilitate cheltuielile cu amortizarea aferente usilor MDF inscrise in situatia de lucrari si factura emisa de SC Compania de Constructii in conditiile in care au fost montate usi cu profil din aluminiu si sticla.

-la randul 1 din declaratie "Venituri din exploatare"au fost cuprinse in mod eronat veniturile financiare care au fost evidentiata si la randul 4 din declaratie.

-la randul 2 "Cheltuieli din exploatare" din declaratie au fost inregistrate cheltuieli in valoare de... lei fara a avea la baza documente justificative

Organele de inspectie fiscala, la calculul impozitului pe profit pe perioada 01.01.2010-30.09.2010 au diminuat veniturile societatii cu suma de... si au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile in valoare de....

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca factura emisa in septembrie 2010 a fost inregistrata in evidentele contabile in luna decembrie 2010.

Organele de inspectie fiscala au majorat veniturile impozabile aferente trimestrului III 2010 cu suma de... potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Prin reintregirea veniturilor societatii cu suma de ... precum si diminuarea veniturilor cu suma de ... lei, considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor in valoare de... lei, organele de inspectie fiscala, pe perioada 01.01.2010-30.09.2010, au recalculat profitul impozabil si totodata impozitul pe profit , stabilind suplimentar impozit pe profit de plata.

Aferent impozitului pe profit de plata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere.

Anul 2010- perioada 01.10.2010-31.12.2010

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu amortizarea, aferenta usilor MDF.

Urmare a verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca in cursul anului 2009, societatea contestatoare a realizat o investitie constand in construire Corp administrativ, depozit si imprejmuire teren.Constructia a fost realizata in baza Autorizatiei de construire.

Valoarea imobilului a fost inregistrata in evidentele contabile in contul 212"Cladiri" , in corespondenta cu contul 231"Investitii in curs".

In documentele prezentate, factura emisa de SC Compania de Constructii si situatia de lucrari intocmita, se specifica faptul ca au fost montate usi interioare din MDF. Organele de inspectie fiscala au constatat ca usile MDF nu au fost montate la imobilul care face obiectul investitiei, astfel ca au recalculat valoarea investitiei, care trebuia inregistrata in contul 212 "Cladiri".

In conformitate cu prevederile art.24 din Codul fiscal au stabilit amortizarea anuala.

In temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile cu diferenta de amortizare ca fiind nedeductibile fiscal.

b) Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile venituri in valoare de ... dar nu le-a declarat la bugetul statului prin Declaratia de impozit pe profit pentru anul 2010, formular 101, inregistrata la A.F.P..

c) Organele de inspectie fiscala au diminuat veniturile societatii din aceasta perioada inregistrate in evidentele contabile in luna decembrie 2010 in baza facturii emisa in septembrie 2010, in temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in conditiile in care in luna septembrie 2010 s-au majorat veniturile societatii cu aceasta suma.

Urmare a aspectelor constatate, organele de inspectie fiscala au procedat la calculul impozitului pe profit in conformitate cu prevederile art.19 din Codul fiscal, stabilind pe perioada 01.10.2010 -31.12.2010, impozit pe profit suplimentar de plata.

Aferent impozitului pe profit de plata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere.

Anul 2011-trimestrul I

-Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile care se compun din:

-cheltuieli cu amortizarea usilor MDF aferente investitiei realizate, in conditiile in care s-a constatat ca nu au fost montate in interior usi MDF

-cheltuieli cu achizitia de bauturi alcoolice conform facturii

Urmare a verificarii si recalcularii impozitului pe profit pe trimestrul I 2011, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a declarat bugetului de stat impozit pe profit mai mic, astfel ca au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit in conformitate cu prevederile art.19 si art.21 din Codul fiscal.

Pentru nevirarea in termen a impozitului pe profit de plata, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

B)Din raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, cu privire la TVA si accesoriile , contestate de societate, rezulta urmatoarele:

Urmare a verificarii impozitului pe profit pe perioada 01.01.2006-31.03.2011, s-au constatat o serie de deficiente cu privire la modul de stabilire a bazei impozabile pentru calculul impozitului pe profit cu consecinta asupra TVA.Organele de inspectie fiscala au solicitat reverificarea perioadei 01.01.2006-30.11.2010 (in care societatea a beneficiat de rambursarea TVA) pentru stabilirea TVA suplimentara datorata bugetului de stat precum si accesoriile aferente.

Prin Decizia de reverificare a fost aprobata reverificarea TVA pe perioada 01.01.2006-30.11.2010.

Urmare a reverificarii perioadei 01.01.2006-30.11.2010, organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA care se compune din:

- TVA aferenta facturilor reprezentand contravaloare cazare inregistrate in evidentele contabile ale societatii si pentru care nu s-a putut justifica persoana cazata si functia detinuta in cadrul societatii.

Organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA in temeiul prevederilor art.145 alin.(1) si alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- TVA aferente cheltuielilor considerate ca nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit respectiv;

- TVA reprezentand inverstitii in curs care nu s-au materializat in venituri

- TVA in valoare de 1.357 lei, reprezentand inchiderea unor conturi (473 analitic distinct "Decontari din operatiuni in curs de clarificare")care nu au fost justificate cu documente.

- TVA partiala aferenta facturii emisa de Compania de Constructii respectiv TVA aferenta usilor MDF care nu au fost montate la imobilul ce face obiectul investitiei Corp administrativ.

Organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA in temeiul prevederilor art.145 alin.(1) si alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pe perioada reverificata, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA asupra cheltuielilor reprezentand stocuri de marfuri si materiale constatate lipsa in gestiune.

Organele de inspectie fiscala au colectat TVA asupra stocurilor de marfuri si materiale constatate lipsa in gestiune, in conformitate cu prevederile art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In luna decembrie 2010, organele de inspectie fiscala au diminuat TVA deductibila, astfel:

- TVA aferenta facturii reprezentand stornarea facturii emise de B si neinregistrate in evidentele contabile ale SC X, societatea incalcand prevederile art.156 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA reprezentand diferenta nejustificata, inregistrata in decontul de TVA la randul 28"Regularizari taxa dedusa".

Organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA in conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-TVA aferenta facturii reprezentand achizitie mancare caini , incalcandu-se astfel prevederile art.145 alin.(1) si alin(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru nevirarea in termen a TVA de plata aferenta perioadei reverificate 01.01.2006-30.11.2010, organele de inspectie fiscala au calculat , potrivit prevederilor art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 , republicata, privind Codul de procedura fiscala, majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat si declarat cu intarziere in decontul de TVA, factura emisa in luna septembrie si inregistrata in evidentele contabile in luna decembrie 2010.

Au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA de plata stabilita suplimentar, in conformitate cu prevederile art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 , republicata, privind Codul de procedura fiscala.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.01.2006-31.03.2011

A.In ceea ce priveste impozitul pe profit si accesorii aferente stabilite suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala, contestate de societate, mentionam:

Impozitul pe profit si accesorii aferente au fost stabilite astfel:

Anul 2006

- impozit pe profit in valoare de ... lei.
- majorari de intarziere in valoare de ... lei
- penalitati de intarziere in valoare de ... lei.

Anul 2007

- impozit pe profit de plata in valoare de ... lei.
- majorari de intarziere in valoare de ... lei
- penalitati de intarziere in valoare de ... lei.

Anul 2008

- impozitul pe profit in valoare de ... lei.
- majorari de intarziere in valoare de ... lei
- penalitati in valoare de ... lei

Anul 2009

- impozit pe profit in valoare de ... lei.
- majorari de intarziere si dobanzi in valoare de ... lei
- penalitati de intarziere in valoare de ...lei.

Anul 2010 -perioada 01.01.2010-30.09.2010

- impozit pe profit in valoare de ... lei.
- majorari de intarziere, dobanzi in valoare de ... lei
- penalitati de intarziere in valoare de... lei.

Anul 2010-perioada 01.10.2010-31.12.2010

- impozit pe profit in valoare de ... lei .
- majorari de intarziere, dobanzi in valoare de ... lei
- penalitati de intarziere in valoare de ... lei.

Anul 2011-trimestrul I

- impozit pe profit in valoare de ... lei
- dobanzi in valoare de ... lei
- penalitati de intarziere in valoare de... lei.

1.In ceea ce priveste impozitul pe profit si accesoriile aferente stabilite suplimentar pe anii 2006 si 2007, contestate de societate, D.G.F.P. este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza bugetului de stat impozitul pe profit si accesoriile stabilite suplimentar pe anii 2006 si 2007, in conditiile in care societatea nu prezinta argumentele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste aceste sume desi contesta in totalitate impozitul pe profit si accesoriile stabilite suplimentar prin Decizia de impunere.

In fapt, pe anul 2006, organele de inspectie fiscala, au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile, reprezentand:

- cheltuieli cu cazarea
- cheltuieli inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza un document justificativ
- cheltuieli de deplasare
- cheltuieli cu servicii executate de terti nejustificate
- cheltuieli cu impozite si taxe

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile mai sus enumerate in temeiul prevederilor art.21 alin.(1) si alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in anul 2006 si au procedat la recalcularea profitului impozabil pe anul 2006, iar in temeiul prevederilor art.17 si art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au stabilit suplimentar de plata, impozit pe profit de plata.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

Pe anul 2007, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile, inregistrate in contabilitate fara a avea la baza un document justificativ si au procedat la recalcularea profitului impozabil pe anul 2007 in temeiul prevederilor art.17 si art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, stabilind suplimentar impozit pe profit de plata.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

SC X desi contesta in totalitate impozitul pe profit si accesoriile aferente, stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere nu prezinta argumente de fapt si de drept referitoare impozitul pe profit stabilit suplimentar pe anii 2006 si 2007 si accesoriile aferente , respectiv la cheltuielile nedeductibile fiscala care au contribuit la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit contestat.

In speta, art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala repunlicata, prevede:

"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

La pct.2.5 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se precizează:

" 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."

În speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care dispun:

"Contestația poate fi respinsă ca:

*b) nemotivată, în situația în care contestatorul **nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;**"*

Prin urmare, se va respinge contestația ca nemotivată cu privire la impozitul pe profit **și accesoriile aferente stabilite suplimentar pe anii 2006 și 2007** prin Decizia de impunere în condițiile în care societatea contestatoare nu a prezentat motivele de fapt și de drept pentru care a înțeles să formuleze contestație asupra acestor sume stabilite suplimentar.

2.În ceea ce privește impozitul pe profit și accesoriile stabilite suplimentar pe anul 2008, contestate de societate, cauza supusă soluționării D.G.F.P., prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor este dacă cheltuielile cu cazarea sunt deductibile la calculul impozitului pe profit pe anul 2008, în condițiile în care în documentele prezentate nu sunt menționate persoanele care au beneficiat de cazare precum și calitatea acestora în cadrul societății.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în contabilitate cheltuieli cu cazarea a unor persoane, conform facturilor emise de SC G reprezentând contravaloare cazare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în facturile mai sus numerate nu sunt înscrise persoanele care au beneficiat de cazare.

În timpul controlului reprezentantul legal al societății nu a prezentat documente din care să rezulte calitatea în firmă (salariat, administrator) a persoanelor care au beneficiat de cazare, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au considerat cheltuielile cu cazarea ca nefiind efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și au respins la deductibilitate aceste cheltuieli.

În contestația formulată, reprezentantul legal al societății susține că această sumă a fost considerată ca deductibilă fiscal la calculul impozitului pe profit pe anul 2008, în baza actului adițional la contractul de muncă al salariatului societății, fără a menționa numele salariatului și fără a prezenta actul adițional la contractul de muncă al acestuia.

Totodată, susține faptul că, în baza contractului de servicii cu societatea din Olanda toate costurile sunt facturate către această societate, la care se adaugă o marjă de profit de 5%.

În speta sunt incidente prevederile art.21 alin.(1) și alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

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

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

e) cheltuielile de transport și de cazare în țară și în străinătate, efectuate pentru salariați și administratori, precum și pentru alte persoane fizice asimilate acestora, stabilite prin norme;"

iar la pct.27 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se specifică:

"Calitatea de administrator rezultă din actul constitutiv al contribuabilului sau contractul de administrare/mandat. În sensul art. 21 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, persoanele fizice asimilate salariaților cuprind și:

a) directorii care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat, potrivit legii;

b) persoanele fizice rezidente și/sau nerezidente detașate, potrivit legii, în situația în care contribuabilul suportă drepturile legale cuvenite acestora."

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, cheltuielile deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit sunt cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În categoria cheltuielilor efectuate în scopul realizării de venituri sunt cuprinse și cheltuielile de cazare în țară și străinătate a salariaților și administratorilor precum și alte persoane fizice asimilate acestora respectiv directorii care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat, persoanele fizice rezidente și/sau nerezidente detașate, potrivit legii în situația în care contribuabilul suportă drepturile legale cuvenite acestora.

Prin documentele prezentate la dosarul contestației, societatea contestatoare nu face dovada că cheltuielile cu cazarea sunt aferente unor persoane din cadrul societății (salariați, administratori, directori, persoane fizice nerezidente).

Se reține, astfel că aceste cheltuieli nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri.

Argumentele societății contestatoare că aceste cheltuieli au fost considerate ca deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit pe anul 2008, în baza actului adițional la contractul de muncă al salariatului societății nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care nu se menționează numele persoanei care a beneficiat de serviciile de cazare, nu se prezintă contractul de muncă și actul adițional la aceasta, domiciliul acestuia.

Potrivit prevederilor art.65 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala:

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

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

De asemenea, nu poate fi luat in considerare argumentul societatii potrivit caruia " in baza contractului de servicii cu societatea din Olanda toate costurile sunt facturate catre aceasta societate, la care se adauga o marja de profit de 5% " in conditiile in care societatea nu face dovada ca a inregistrat venituri ca urmare a facturarii cheltuielilor de cazare catre societatea din Olanda.

La dosarul contestatiei, societatea contestatoare depune facturi reprezentand contravaloare servicii luna martie, mai, iunie, iulie 2008, fara a prezenta o situatie din care sa rezulte in ce constau serviciile facturate catre societatea din Olanda, facturile in lei, modul de inregistrare in evidentele contabile.

In concluzie, organele de inspectie fiscala au procedat legal la reintregirea bazei profitului impozabil cu suma reprezentand cheltuieli cu cazarea unor persoane pentru care nu s-a facut dovada printr-un contract de munca, contract de mandat sau alte documente ca acestea ar fi fost din cadrul societatii respectiv salariati, administratori, directori, persoanele fizice rezidente si/sau nerezidente detasate, asa cum prevede legea.

Cheltuielile cu cazarea sunt cheltuieli nedeductibile fiscal, acestea nefiind aferente veniturilor impozabile, motiv pentru care se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Prin urmare, se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar pe anul 2008 in conformitate cu prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , ca urmare a excluderii de la deductibilitate a cheltuielilor cu cazarea .

Referitor la majorarile de intarziere si penalitatile stabilite asupra impozitului pe profit potrivit prevederilor art.119 si 120 din O.G.nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, mentionam ca acestea reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata.

Pe cale de consecinta avand in vedere principiul de drept potrivit caruia "accesoriul urmeaza principalul" se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la majorarile de intarziere si penalitatile aferente impozitului pe profit de plata.

3.In ceea ce priveste impozitul pe profit, majorarile de intarziere si dobanzi si penalitatile de intarziere, stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala pe anul 2009, contestate de societate mentionam:

a) Referitor la cheltuielile considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala, contestate de societate, **cauza supusa solutionarii D.G.F.P. -Biroul de Solutionare a Contestatiilor este daca SC X are dreptul la deducerea cheltuielilor inregistrate in evidentele contabile in conditiile in care a fost respinsa la deducere pe motiv "lipsa document justificativ" prin Decizii de impunere anterioare, emisa ca urmare a solutionarii cererilor privind deconturile de TVA cu suma negativa.**

În fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca prin Decizii de impunere si Rapoarte de inspectie fiscala, emise anterior, urmare a solutionarii deconturilor de TVA cu optiune de rambursare a sumei negative, s-a respins la deductibilitate TVA, pe motiv ca TVA in cauza a fost inregistrata in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative(facturi). In timpul controlului societatea nu a facut dovada ca cheltuielile (sume care au constituit baza impozabila pentru TVA si care au fost inregistrate in jurnalul de cumparari) inregistrate in evidentele contabile odata cu inregistrarea TVA deductibila au fost considerate ca nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit pe anul 2009, urmare a masurilor dispuse de organele fiscale prin actele administrativ fiscale emise cu ocazia verificarii partiale a societatii, respectiv TVA de rambursat.

În conditiile in care prin Decizii de impunere si Rapoarte de Inspectie fiscala a fost respinsa la deductibilitate TVA pe motiv ca a fost inregistrata in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative , organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal si cheltuielile inregistrate in contabilitate in anul 2009 in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În contestatia formulata societatea sustine ca aceasta suma nu se regaseste inregistrata in contabilitate, fiind o consecinta a inregistrarii gresite a deconturilor de TVA care nu au fost corelate cu jurnalele de TVA si invoca in sustinere prevederile pct.12 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei, referitor la TVA respinsa la deductibilitate, se retin urmatoarele:

Prin Raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere..., organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. -Activitatea de inspectie fiscala au respins la deducere TVA aferenta lunii ianuarie 2009, inregistrata la pozitia 21 din jurnalul de cumparari pentru care contribuabilul nu a prezentat document justificativ.

Prin Raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere... organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. -Activitatea de inspectie fiscala au respins la deducere TVA, inregistrata in jurnalul de cumparari din luna martie 2009 la pozitia 67, fara a avea la baza un document justificativ.

Din Registru jurnal din luna martie 2009, (pozitia 319) rezulta ca suma reprezentand baza pentru TVA respinsa la deductibilitate, este inregistrata in contul 624 "Cheltuieli cu transportul de bunuri si persoane".

Cheltuielile cu transportul au fost inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative.

Prin Raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. -Activitatea de inspectie fiscala au respins la deducere TVA aferenta unei facturi de achizitie bauturi alcoolice, inregistrata in evidentele contabile in luna iunie 2009.

Prin Raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. -Activitatea de inspectie fiscala au respins la deducere TVA aferenta achizitie de combustibil in baza unui bon de benzina, inregistrata in evidentele contabile in luna iulie 2009.

Prin Raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. -Activitatea de inspectie fiscala au respins la deducere TVA aferenta unei facturi prezentata in copie xerox, inregistrata in evidentele contabile in luna august 2009.

Prin Raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. -Activitatea de inspectie fiscala au respins la deducere TVA aferenta achizitie

de combustibil in baza unui bon de benzina, inregistrata in evidentele contabile in luna septembrie 2009.

Prin Raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. -Activitatea de inspectie fiscala au respins la deducere TVA aferenta achizitie de combustibil in baza unui bon de benzina, inregistrata in evidentele contabile in luna octombrie 2009.

Mentionam ca, Deciziile de impunere si Rapoartele de inspectie fiscala mai sus enumerate nu au fost contestate de catre societate in termenul legal de contestare, retinandu-se faptul ca, SC X si-a insusit sumele reprezentand TVA nedeductibila, inregistrate in evidentele contabile ale societatii pe perioada ianuarie -octombrie 2009 si totodata respinsa la rambursare.

In timpul inspectie fiscale sau la dosarul contestatiei societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca, urmare a masurilor dispuse prin actele administrativ fiscale mai sus enumerate, ar fi corectat inregistrarile din evidentele contabile privind TVA precum si baza impozabila aferenta TVA respinsa la deductibilitate.

Totodata D.G.F.P., prin adresa, a solicitat SC X sa prezinte documente considerate relevante in sustinerea contestatiei referitor la cheltuielile considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala.

Prin adresa inregistrata la D.G.F.P., SCX, prin reprezentant legal, precizeaza:

"In ceea ce priveste suma de .. lei pe care organul de inspectie fiscala a considerat-o nedeductibila fiscal "deoarece reprezinta cheltuieli inregistrate in contabilitate fara a avea la baza un document justificativ pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere a TVA in suma de... lei", nu se regaseste inregistrata ca si cheltuiala in contabilitatea societatii X si nu vede ce alte documente justificative se pot prezenta atata timp cat aceasta cheltuiala nu existata."

Astfel, in speta, sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1) si alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit carora:

"(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;

t) în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

2. *vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;*

3. *vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi."*

În ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor și TVA cu bauturile alcoolice în speță sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1) mai sus enunțat coroborat cu prevederile art.145 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit căruia:

"Nu sunt deductibile:

b) taxa datorată sau achitată pentru achizițiile de bauturi alcoolice și produse din tutun, cu excepția cazurilor în care aceste bunuri sunt destinate revanzării sau pentru a fi utilizate pentru prestări de servicii"

De asemenea, cu privire la deductibilitatea cheltuielilor care nu au la bază un document justificativ, pct.12 din H.G. nr.44/2004 pentru probarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

"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."

iar art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, stipulează:

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

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate cheltuielile deductibile fiscal la calculul profitului impozabil sunt cele efectuate în scopul realizării de venituri .

Sunt cheltuieli nedeductibile fiscal cheltuielile înregistrate în evidențele contabile care nu au la bază un document justificativ precum și cheltuielile cu combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului.

De asemenea, sunt nedeductibile și cheltuielile cu bauturile alcoolice în condițiile în care acestea nu sunt destinate realizării de venituri impozabile precum și taxa pe valoare adăugată aferentă acestor achiziții.

Din Deciziile de impunere emise în baza Rapoartelor de inspecție fiscală mai sus enumerate se reține că pentru TVA și baza impozabilă aferentă TVA, societatea nu a prezentat documente ;aceste sume fiind înregistrate în jurnalul de cumpărări din luna ianuarie 2009 la poziția, și în jurnalul de cumpărări din luna martie 2009 la poziția 67, acestea fiind înregistrate și în evidențele contabile ale societății într-un cont de cheltuieli.

După cum am menționat și mai sus, din Registrul jurnal din luna martie 2009, (poziția 19) rezultă în mod clar că suma reprezentând baza pentru TVA a fost înregistrată în contul 624 "Cheltuieli cu transportul de bunuri și persoane", fără a avea la bază documente justificative.

Astfel, se retine ca societatea a inregistrat in contabilitate cheltuieli fara a avea la baza documente justificative.

Pe perioada iulie -octombrie 2009, societatea a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli cu combustibilul pentru care a dedus TVA, care, potrivit prevederilor legale enuntate, sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil pe anul 2009, incepand cu luna mai 2009.

De asemenea, cheltuielile cu bauturile alcoolice pentru care a dedus TVA, sunt nedeductibile fiscal, acestea nefiind destinate realizarii de venituri impozabile.

Prin urmare, cheltuielile inregistrate in contabilitatea societatii pe perioada ianuarie 2009-octombrie 2009 si care au constituit baza impozabila aferenta TVA, respinsa la deducere prin Rapoartele de inspectie fiscala mai sus enumerate pe motiv ca nu au avut la baza un document justificativ sau sunt cheltuieli aferente achizitiei de combustibil sau achizitiei de bauturi alcoolice, sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil pe anul 2009, potrivit prevederilor legale mai sus enuntate.

Dupa cum am precizat si mai sus, SC X nu a contestat TVA respinsa la rambursare prin actele administrativ fiscale mai sus enumerate si nu a prezentat, in timpul controlului sau la dosarul contestatiei, documente din care sa rezulte o alta stare de fapt fiscala referitor la masurile dispuse de organele de inspectie fiscala prin aceste acte administrativ fiscale in ceea ce priveste TVA precum si baza impozabila aferenta acesteia luata in calcul la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit.

Argumentul societatii potrivit caruia "suma de... lei nu se regaseste inregistrata in contabilitatea SC X " nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care din Rapoartele de inspectie fiscala mai sus enumerate rezulta cu claritate ca TVA si baza de impozitare au fost inregistrate in jurnalul de cumparari din lunile ianuarie-octombrie 2009 si totodata in registru jurnal si balantele de verificare ale societatii din aceasta perioada.

In timpul controlului sau la dosarul contestatiei societatea nu a prezentat documente care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala si care sa ateste ca aceste cheltuieli au reprezentat "greseli in decontul de TVA" cum sustine petenta.

Prin urmare, se vor mentine ca legale constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la nedeductibilitatea cheltuielilor (aferente TVA in valoare de... lei) inregistrate in contabilitate fara a avea la baza documente justificative, precum si nedeductibilitatea cheltuielilor cu combustibilul (aferente TVA in valoare de .. lei) si a cheltuielilor cu bauturile alcoolice (aferente TVA in valoare de ..lei) si se va respinge ca neintemeiata contestatia cu privire la acest capat de cerere.

b) Referitor la cheltuielile reprezentand reglari de solduri ale unor conturi 231 "Investitii in curs",473 "Decontari din operatiuni in curs de clarificare" precum si stocuri de materiale constatate lipsa in gestiune urmare a inventarierii patrimoniului, considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala, contestate de societate, **cauza supusa solutionarii D.G.F.P.-prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este daca cheltuielile sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, in conditiile in care acestea au fost inregistrate in contabilitate prin note contabila cu mentiunea "trecut pe costuri", fara a avea la baza alte documente.**

In fapt, urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare a inregistrat prin Note contabile, in decembrie 2009, in conturi de cheltuieli urmatoarele sume:

-... lei a fost inregistrata in contul 6028 "Cheltuieli cu alte materiale consumabile"

-... lei a fost înregistrată în contul 6023 "Cheltuielile cu materialele pentru ambalat"

-... lei a fost înregistrată în contul 6021 "Cheltuieli cu materialele auxiliare"

-... lei a fost înregistrată în contul 6588 "Alte cheltuieli de exploatare"

- ... lei a fost înregistrată în contul 6588 "Alte cheltuieli de exploatare", cu mențiunea "Trecut pe costuri" fără a prezenta documente justificative privind înregistrarea pe cheltuieli deductibile fiscal a sumelor mai sus enumerate.

În raportul de inspectie, fiscală organele de inspectie fiscală menționează faptul că trecerea pe costuri a stocului de materiale s-a realizat ca urmare a inventarierii anuale a patrimoniului.

În ceea ce privește suma înregistrată în contul 6588 "Alte cheltuieli de exploatare", aceasta a reprezentat investiție în curs care nu s-a materializat în obținerea de venituri.

În ceea ce privește suma, înregistrată în contul 6588 "Alte cheltuieli de exploatare", organele de inspectie fiscală au constatat că aceasta a fost înregistrată pe cheltuieli prin nota contabilă, ca urmare a închiderii următoarelor conturi: 473 "Decontări din operațiuni în curs de clarificare", 4732 "Sume în curs de lamurire TVA", 4719 "Abonament business magazin", fără a avea la bază documente justificative.

În contestația formulată referitor la cheltuielile cu materiale, societatea susține că aceste cheltuieli au fost înregistrate în evidențele contabile pe baza bonurilor de consum pentru schimbatoarele de caldura pe care societatea le-a produs în acea perioadă însă nu prezintă documente în susținerea contestației.

În speta sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1) și alin(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevăd:

"(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:

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. Nu intră sub incidența acestor prevederi stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme;

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.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, se prevede:

"(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."

iar pct.44 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se specifică:

"Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare."

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate cheltuielile deductibile fiscal la calculul profitului impozabil sunt cele efectuate în scopul realizării de venituri .

Sunt cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit și cheltuielile înregistrate în evidențele contabile care nu au la baza un document justificativ precum și cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsa în gestiune ori degradate, neimputabile pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare.

Analizând documentele existente la dosarul contestației se reține faptul că cheltuielile au fost înregistrate în contabilitate prin nota contabilă în luna decembrie 2009 urmare a inventarierii patrimoniului la 31.12.2009.

La dosarul contestației se afla registrul jurnal din luna decembrie 2009, în care:

- la poziția 438, 439 cu Nota contabilă din data de 28.12.2009, prin articolul contabil 6588=231 s-a înregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal, cu mențiunea "Trecut pe costuri investiții -vechi"

- la poziția 636, 638 și 639 cu Nota contabilă din data de 31.12.2009, prin articolele contabile : 6028=3028; 6023=3023; 6021=3021 s-a înregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal, stocurile de materiale cu mențiunea "trecut pe costuri" urmare a inventarierii patrimoniului societății la 31.12.2009.

- la pozițiile 632, 633, 634 cu Nota contabilă din data de 31.12.2009, prin articolele contabile 6588=473; 6588=4732; 6588=4719 , s-a înregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal operațiunile în curs de clarificare existente în soldul acestor conturi la 31.12.2009

În timpul controlului și la dosarul contestației, societatea nu a prezentat documente prin care să justifice trecerea pe costuri deductibile fiscal a sumei totale reprezentând investiții în curs, operațiuni în curs de clarificare precum și stocuri de materiale constatate lipsa în gestiune.

Argumentul societății contestatoare potrivit căruia cheltuielile materiale "au fost înregistrate în evidențele contabile în baza bonurilor de consum pentru schimbatoarele de caldura pe care societatea le-a produs în acea perioadă " nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care la dosarul contestației societatea a prezentat un bon de consum în care sunt înscrise materiale, fără a prezenta alte documente din care să rezulte producția realizată (schimbatoare de caldura), înregistrarea în contabilitate a producției realizate, comanda, fise de magazie.

După cum am precizat și mai sus, este obligația contribuabilului de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Se reține că, în registrul jurnal din decembrie 2009 societatea a înregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal, prin Note contabile, reglări de solduri respectiv "trecut pe costuri investiții vechi, trecut pe costuri.." suma totală reprezentând investiții în curs, operațiuni în curs de clarificare precum și stocuri de materiale constatate lipsa în gestiune.

Prin urmare, se va respinge ca neîntemeiată contestația societății cu privire la cheltuielile înregistrate în contabilitate prin note contabile în luna decembrie 2009, în condițiile în care aceste cheltuieli reprezintă anulări de solduri aferente unor investiții în curs vechi , a unor operațiuni în curs de clarificare precum și materiale consumabile

lipsa în gestiune, neimputabile, pentru care nu au fost prezentate documente justificative care să demonstreze contrariul.

c) Referitor la cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe, considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala, contestate de societate, cauza supusa solutionarii D.G.F.P.-Biroul de Solutionare a Contestatiilor este daca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit în conditiile în care au fost dublate, în Declaratia de impozit pe profit (formular 101) la 31.12.2009 depusa de catre societatea contestatoare la organul fiscal teritorial.

În fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a scazut de doua ori suma reprezentand cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe, la stabilirea bazei impozabile pe anul 2009, dupa cum rezulta din Declaratia privind impozitul pe profit pe anul 2009 înregistrata la A.F.P. respectiv suma a fost înregistrata la rd.2 "cheltuieli de exploatare" si rd.14 "Amortizare fiscala" fara a fi evidentiata si la rd.29 "Cheltuieli cu amortizarea contabila".

Astfel, suma a fost considerata de organele de inspectie fiscala ca nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit pe anul 2009, în temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În contestatia formulata, referitor la acest capat de cerere, societatea sustine ca cheltuielile cu amortizarea au fost înregistrate în Declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2009, la rd.2 "cheltuieli de exploatare", la randul 14 Amortizare fiscala precum si la randul 29 "cheltuieli cu amortizarea contabila" din sectiunea cheltuieli nedeductibile din cadrul acestei declaratii si solicita admiterea contestatiei cu privire la acest capat de cerere.

Prin Ordinul nr.101/2008 privind aprobarea modelului si continutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor si contributiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau retinere la sursa, anexa 9 -Instructiuni de completare a formularului 101 "Declaratie privind impozitul pe profit", cod 14.13.01.04, se precizeaza:

"Rândurile 1 - 10 - se completează cu datele corespunzătoare, înregistrate în evidența contabilă a contribuabililor. La rândul 2 "Cheltuieli de exploatare" se înscrie și cheltuiala cu impozitul pe profit.[...]"

Rândul 14 - se completează cu suma reprezentând amortizarea fiscală determinată conform prevederilor art. 24 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, precum și amortizarea fiscală determinată potrivit art. 19¹ alin. (1) lit. b) din același act normativ.

Rândul 17 - se înscriu din punct de vedere fiscal provizioanele constituite potrivit art. 22 din titlul II din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, altele decât cele care sunt înregistrate pe cheltuieli de exploatare la rândul 2 din formular.

Rândul 19-Total deduceri(rand 14-18)

Rândul 29 - se înscrie valoarea cheltuielilor cu amortizarea înregistrată în contabilitate."

Rândul 35 din Declaratia privind impozitul pe profit, formular 101, cuprinde:total cheltuieli nedeductibile (randul 24-la randul 34), impozit pe profit, amenzi, dobanzi si penalitati de intarziere, cheltuieli cu amortizarea contabila, cheltuieli cu provizioanele care depasesc limita prevazuta de lege, alte cheltuieli nedeductibile.

Analizand Declaratia de impozit pe profit pe anul 2009 formular101(anexa 7 la dosarul contestatiei), inregistrata la Administratia Finantelor Publice se retine ca suma reprezentand cheltuieli cu amortizarea a fost inregistrata la rd.2"cheltuieli de exploatare" si rd.14 "Amortizare fiscala" fara a fi evidentiata si la rd.29"Cheltuieli cu amortizarea contabila".

In Ordinul nr.101/2008 privind aprobarea modelului si continutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor si contributiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau retinere la sursa , anexa 9 -Instructiuni de completare a formularului 101 "Declaratie privind impozitul pe profit", cod 14.13.01.04, se precizeaza in mod clar ca la randul 29 se inscrie valoarea cheltuielilor cu amortizarea inregistrata in contabilitate.

La dosarul contestatiei societatea a prezentat o Declaratie privind impozitul pe profit la 31.12.2009 care are inscisa suma si la randul 29, insa declaratia in cauza nu a fost inregistrata la organul fiscal teritorial.

In vederea stabilirii starii de fapt, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P-Activitatea de Inspectie fiscala , prin adresa, au solicitat Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii , sa comunice daca SC X a depus declaratie rectificativa la Declaratia 101 privind impozitul pe profit , aferenta anului 2009.

Prin adresa, Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, comunica faptul ca SC X nu a depus declaratie rectificativa pe anul 2009.

In consecinta, se retine faptul ca societatea contestatoare a sczut de doua ori cheltuielile cu amortizarea la stabilirea bazei impozabile pe anul 2009 respectiv o data prin inregistrarea in declaratie, la randul 2"cheltuieli de exploatare" si a doua oara prin inregistrarea la randul14"Amortizare fiscala" fara a fi evidentiata si la rd.29"Cheltuieli cu amortizarea contabila" nedeductibila fiscal, astfel cum sustine petenta.

Se retine astfel ca, cheltuielile cu amortizarea, sczute de doua ori din baza impozabila a impozitului pe profit pe anul 2009, sunt nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , motiv pentru care se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

d) Referitor la cheltuielile , considerate ca nedeductibile fiscal de catre organele de inspectie fiscala, precum si veniturile stabilite suplimentar, contestate de societate, mentionam:

D.G.F.P.-Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor si veniturilor stabilite suplimentar, care au contribuit la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit si accesoriilor aferente, contestate de societate, in conditiile in care societatea nu prezinta argumentele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste aceste sume .

In fapt, organele de inspectie fiscala au considerat, in temeiul prevederilor art.21 alin.(1) si alin.(4) litc) din Legea nr.571/2003 privind codul Fiscal, ca nedeductibile fiscal cheltuieli reprezentand:

-stocuri de marfuri constatate lipsa in gestiune inregistrate in contul 607"Cheltuieli privind marfurile" prin Nota contabila, dupa cum rezulta din registrul jurnal din luna decembrie 2009

-suma inregistrata in contul 6588"Alte cheltuieli de exploatare" ca nedeductibila fiscal , conform balantei de verificare la 31.12.2009, si considerata ca deductibila fiscal la calculul profitului impozabil pe anul 2009.

Organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar venituri impozabile reprezentand diferenta dintre veniturile si cheltuielile, nedecarate de catre societate.

SC X desi contesta in totalitate impozitul pe profit si accesoriile aferente, stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere nu prezinta argumente de fapt si de drept referitoare la cheltuielile nedeductibile fiscal si veniturile impozabile, care au contribuit la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit contestat.

In speta, art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala repunlicata, prevede:

"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

La pct.2.5 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

" 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."

In speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

"Contestatia poate fi respinsa ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;"

Prin urmare, se va respinge contestatia ca nemotivata cu privire la cheltuielile nedeductibile fiscal si veniturile impozabile stabilite suplimentar, in conditiile in care societatea contestatoare a contestat in totalitate impozitul pe profit si accesoriile aferente si nu a prezentat motivele de fapt si de drept cu privire la aceste sume.

In ceea ce priveste impozitul pe profit, contestat de societate mentionam:

Organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil pe anul 2009 in conformitate cu prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

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

La pct.12 din H.G. nr.44/2004 pentru probarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

"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."

Prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor si veniturilor , organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil si totodata impozitul pe profit stabilind impozit pe profit suplimentar de plata, pe anul 2009.

Prin prezenta decizie s-a respins ca neintemeiata contestatia societatii cu privire la cheltuielile nedeductibile fiscal si s-a respins ca nemotivata contestatia cu privire la cheltuielile si veniturile impozabile stabilite suplimentar.

Astfel, se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la impozitul pe profit... si ca nemotivata cu privire la impozitul pe profit in valoare de.. lei.

Referitor la majorarile de intarziere, dobanzi si penalitati aferente impozitului stabilit suplimentar de plata pe anul 2009, contestate de societate, precizam ca acestea au fost calculate in conformitate cu prevederile art.119, 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare si reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata.

In conditiile in care prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la impozitul pe profit in valoare de ... lei si ca nemotivata cu privire la impozitul pe profit in valoare de ... lei, se va respinge contestatia referitoare la accesorii astfel:

-se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la majorarile de intarziere, dobanzile in valoare de ... lei si penalitatile in valoare de ... lei , aferente impozitului pe profit in valoare de ... lei, potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale"

-se va respinge contestatia ca nemotivata cu privire la majorarile de intarziere, dobanzile in valoare de ...lei si penalitatile in valoare de ... lei , aferente impozitului pe profit in valoare de ... lei, potrivit aceluasi principiu de drept.

4.In ceea ce priveste impozitul pe profit si accesorile aferente, stabilite pe perioada 01.01.2010-30.09.2010:

a) Referitor la cheltuielile considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala, contestate de societate, mentionam:

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca prin Decizii de impunere si Rapoarte de inspectie fiscala, emise anterior urmare a solutionarii deconturilor de TVA cu obtiune de rambursare a sumei negative, pe perioada 01.01.2010-30.09.2010, s-a respins la deductibilitate TVA pe motiv ca TVA in cauza a fost inregistrata in evidentele contabile fara a avea la baza un document justificativ.

Astfel, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile reprezentand baza impozabila pentru TVA, pe motiv ca nu au fost prezentate documente justificative.

În contestația formulată societatea susține că această sumă nu se regăsește înregistrată în contabilitate, aceasta fiind o consecință a înregistrării greșite a deconturilor de TVA, care nu au fost corelate cu jurnalele de TVA și invocă în susținere prevederile pct.12 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea contestatoare prin reprezentant, susține același lucru și prin adresă, înregistrată la D.G.F.P..

Analizând documentele existente la dosarul contestației, referitor la TVA, se rețin următoarele:

-Prin Raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. -Activitatea de inspecție fiscală au respins la deducere **TVA aferentă achiziției de combustibil**, înregistrată în evidențele contabile în luna ianuarie 2010 și **TVA aferentă achiziției de combustibil**, înregistrată în evidențele contabile în luna februarie 2010, încălcând prevederile art.145¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

-Prin Raportul de inspecție fiscală în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. -Activitatea de inspecție fiscală au respins la deducere TVA, astfel:

-... lei reprezentând TVA dedusă în plus în decontul de TVA aferent lunii mai 2010 față de jurnalul de cumpărări, fără a avea la bază un document justificativ.

Se anexează în copie certificată jurnalul pentru cumpărări aferent lunii mai 2010.

-... lei reprezentând TVA dedusă în plus în decontul de TVA aferent lunii iunie 2010 pentru achiziții de bunuri și servicii taxabile, față de jurnalul de cumpărări, fără a avea la bază un document justificativ

Se anexează în copie certificată jurnalul pentru cumpărări aferent lunii iunie 2010.

-...lei reprezentând TVA dedusă în plus în decontul de TVA aferent lunii iulie 2010, față de decontul de TVA aferent lunii iulie, fără a avea la bază un document justificativ

Se anexează în copie certificată jurnalul pentru cumpărări aferent lunii iulie 2010.

Din raportul de inspecție fiscală rezultă că organele de inspecție fiscală au respins la deductibilitate TVA în temeiul prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală, a deconturilor de TVA și jurnalelor de cumpărări, existente în copie la dosarul contestației se reține faptul că TVA în valoare totală de .. lei a fost respinsă la deducere pe motiv că a fost dedus în plus în deconturile de TVA față de jurnalele de cumpărări și evidențele contabile ale societății, astfel:

În decontul de TVA din luna mai 2010 societatea a înregistrat la randul 21 "Achiziții de bunuri și servicii taxabile cu cota de 19%" suma de... lei în condițiile în care din Jurnalul de cumpărări din luna mai 2010 rezultă că TVA deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii în țară este de ... lei, rezultând astfel diferența de... lei.

În decontul de TVA din luna iunie 2010 societatea a înregistrat la randul 21 "Achiziții de bunuri și servicii taxabile cu cota de 19%" suma de ... lei în condițiile în care din Jurnalul de cumpărări din luna iunie 2010 rezultă că TVA deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii în țară este de ... lei, rezultând diferența de ... lei.

În decontul de TVA din luna iulie 2010, societatea a înregistrat la randul 17 "Achiziții intracomunitare pentru care cumpărătorul este obligat la plată TVA" suma de ... lei și la randul 21 "Achiziții de bunuri și servicii taxabile cu cota de 19%" suma de ...

lei in conditiile in care din Jurnalul de cumparari din luna iulie 2010 rezulta ca TVA deductibila aferenta achizitiilor de bunuri si servicii este de ... lei, rezultand diferenta de ... lei.

Se retine astfel ca diferentele de TVA deductibila in valoare totala... lei au fost respinse la deducere pe motiv ca au fost inregistrate in plus in deconturile de TVA din lunile mai, iunie si iulie 2010 fara a fi inregistrate in jurnalele de cumparari din aceste luni.

Prin urmare, nici baza impozabila aferenta acestor diferente de TVA nu a fost inregistrata in contabilitatea societatii respectiv in conturi de cheltuieli cum sustin organele de inspectie fiscala.

-Prin Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. -Activitatea de inspectie fiscala au respins la deducere TVA, inregistrata in evidentele contabile in luna septembrie 2010 din urmatoarele motive:

Societatea a declarat eronat la randul 21 "Achizitii de bunuri si servicii taxabile cu cota de 24%" si la randul 28 "Regularizari taxa dedusa" TVA deductibila in suma de ..lei.

Din evidentele financiar- contabile, jurnalul pentru cumparari si balanta de verificare din luna septembrie 2010, rezulta TVA deductibila din achizitii de bunuri si servicii in tara, in suma de ... lei, astfel societatea a majorat in mod eronat TVA deductibila cu suma de ... lei fara a avea la baza un document justificativ, incalcand prevederile art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare".

In decontul de TVA din luna septembrie 2010 societatea a inregistrat la randul randul 21 "Achizitii de bunuri si servicii taxabile cu cota de 24%" suma de... lei si randul 28 "Regularizari taxa dedusa" suma de .. lei in conditiile in care din Jurnalul de cumparari din luna septembrie 2010 rezulta ca TVA deductibila aferenta achizitiilor de bunuri si servicii este de ... lei, rezultand diferenta de... lei.

Se retine ca, diferenta de TVA deductibila in valoare totala de .. lei a fost respinsa la deducere pe motiv ca aceasta a fost inregistrata in plus in decontul de TVA din luna septembrie 2010, fara a fi inregistrata in jurnalul de cumparari din acesta luna.

Prin urmare, nici baza impozabila aferenta acestor diferente de TVA nu a fost inregistrata in contabilitatea societatii respectiv in conturi de cheltuieli cum sustin organele de inspectie fiscala.

Fata de analiza documentelor care au stat la baza nedeductibilitatii si a bazei impozabile, considerata de organele de inspectie fiscala ca fiind cheltuiala nedeductibila fiscala la calculul impozitului pe profit pe perioada 01.01.2010-30.09.2010, se retin urmatoarele:

1) Cheltuielile cu combustibilul pentru care s-a dedus TVA in luna ianuarie si februarie 2010, vor fi respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.145¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

"(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

t) în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința

contribuabilului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

3. vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi."

2) Pentru cheltuielile în suma de 84.225 lei reprezentând baza impozabilă a TVA în valoare de..., nedeductibilă fiscal conform rapoartelor de inspectie fiscală, mai sus analizate, considerate ca nedeductibile la calculul impozitului pe profit pe perioada 01.01.2010-30.09.2010, menționăm că în speta sunt aplicabile prevederile pct.12 din H.G. nr.44/2004 pentru probarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal care prevede:

"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."

coroborat cu prevederile art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, care stipulează:

"(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."

Din prevederile legale enunțate rezultă că veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile și care au la bază un document justificativ.

Ori, în speta s-a constatat că TVA respinsă la deductibilitate prin Rapoartele de inspectie fiscală, nu a fost înregistrată în jurnalele de cumpărări din lunile mai, iunie, iulie și septembrie 2010, deci, nici pe cheltuieli în contabilitatea societății; organele de inspectie fiscală au respins la deductibilitate TVA pe motiv că aceasta sumă a fost dedusă în plus în Deconturile de TVA din lunile mai, iunie, iulie, septembrie 2010 pentru achiziții de bunuri și servicii taxabile, față de jurnalele de cumpărări din lunile mai, iunie, iulie, septembrie 2010, fără a avea la bază un document justificativ.

În condițiile în care TVA aferentă lunilor mai, iunie, iulie, septembrie 2010 nu a fost înregistrată în contabilitatea societății (balanțe, jurnale) nici baza impozabilă constituită suplimentar asupra TVA, considerată ca fiind cheltuielă nedeductibilă fiscal la calculul impozitului pe profit, nu a fost înregistrată în evidențele contabile.

Prin urmare, suma constituită suplimentar asupra TVA nedeductibilă nu poate reprezenta cheltuielă nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil pe perioada 01.01.2010-30.09.2010 în condițiile în care nu a fost înregistrată pe cheltuieli în

contabilitatea societatii(balante de verificare, jurnale). TVA nedeductibila a fost inregistrata doar ca diferenta intre Deconturile de TVA din lunile mai, iunie, iulie si septembrie 2010 si jurnalele de TVA din aceasta perioada.

Potrivit legii, cheltuielile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele inregistrate in contabilitate potrivit reglementarilor contabile, insa in speta, suma de ... lei nu a fost inregistrata in contabilitate.

Avand in vedere prevederile legale enuntate in speta, documentele existente la dosarul contestatiei, constatarile organelor de inspectie fiscala din Deciziile de impunere emise in baza Rapoartelor de inspectie fiscala, urmeaza a se admite contestatia cu privire la suma de ... lei, considerata nejustificat de organele de inspectie fiscala ca fiind cheltuiala nedeductibila fiscal.

b) Referitor la cheltuielile cu amortizarea aferenta mijloacelor fixe respectiv usi MDF, cauza supusa solutionarii D.G.F.P.-Biroul de Solutionare a Contestatiilor este daca societatea are dreptul la deducerea cheltuielilor cu amortizarea aferenta mijloacelor fixe respectiv usi MDF.

In fapt, in cursul anului 2009 societatea a realizat o investitie constand in construire -Corp administrativ, depozit si imprejmuire teren.Constructia s-a efectuat in baza Autorizatiei de construire si a fost finalizata in decembrie 2009, valoarea imobilului fiind inregistrata in evidenta contabila in contul 212 "Cladiri" in corespondenta cu contul 231"Investitii in curs".

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca la investitia - Corp administrativ au fost montate usi cu profil din aluminiu si sticla in conditiile in care in situatia de lucrari si factura emisa de SC Compania de Constructii, erau specificate usi MDF.

Deoarece au constatat ca usile MDF nu au fost montate la imobilul ce face obiectul investitiei au recalculat valoare investitiei si totodata amortizarea anuala a investitiei in cauza, constatand o diferenta intre amortizarea investitiei stabilita de societate si amortizarea investitiei calculata de organele de inspectie fiscala.

Astfel, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu amortizarea aferente usilor MDF, inregistrata in evidentele contabile in perioada ianuarie-septembrie 2010 in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In contestatia formulata, societatea sustine ca usile in cauza au fost denumite generic USI MDF in documentatie, acestea fiind considerate de catre societate si constructor ca norme asimilate aferente devizelor de lucrari. Sustine faptul ca suprafata usilor din MDF este egala cu cea a usilor din aluminiu cu sticla existente in cladire.

La dosarul contestatiei societatea a prezentat o adresa emisa de constructor care atesta faptul ca "in momentul executiei, solutia de usi interioare MDF a fost schimbata in usi din profile aluminiu cu sticla, ca urmare a solicitarii verbale facuta de beneficiar".

Astfel, societatea considera ca cheltuielile cu amortizarea aferente perioadei fiscale ianuarie -septembrie 2010 si cheltuielile cu amortizarea aferente perioadei octombrie-decembrie 2010 sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit pe anul 2010, motiv pentru care solicita admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

-in situatia de lucrari existenta la dosarul contestatiei, emisa de SC Compania de Constructii sunt specificate usi MDF la valoarea de .. euro.

-din raportul de inspectie fiscala si referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei rezulta in mod clar ca usile de interior au fost montate, insa nu usi MDF ci usi din profile aluminiu cu sticla.

-in adresa emisa de Compania de Constructii catre SC X(Anexa8) referitor la "usi interioare MDF" existenta in situatia de lucrari din octombrie 2009, se specifica:

"la momentul ofertarii s-a prevazut executia de usi interioare din MDF;

-la momentul executiei solutia din usi interioare MDF a fost schimbata in usi din profile de AL cu sticla , ca urmare a solicitarii verbale efectuata de beneficiar;

-costurile pentru usile din profile AL sunt similare pretului pentru usi din MDF."

-in raportul de inspectie fiscala si referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala nu specifica faptul ca s-ar fi facturat si inregistrat in contabilitate si usi din profile aluminiu cu sticla.

Avand in vedere adresa constructorului din care rezulta ca de comun acord cu beneficiarul a schimbat solutia de usi interioare MDF in usi interioare din profile de aluminiu cu sticla **la aceleasi costuri** , situatiile de lucrari si facturile emise de constructor au fost acceptate de beneficiar iar din documentele existente la dosarul contestatiei nu rezulta ca s-ar fi facturat si inregistrat in evidentele contabile doua tipuri de usi (MDF si profile din Aluminiu cu sticla) se va admite contestatia cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea usilor de interior aferenta perioadei 01.01.2010-30.09.2010, aceasta cheltuiala fiind efectuata in scopul realizarii de venituri impozabile.

c)Referitor la veniturile, stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestate de societate, mentionam:

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca factura emisa in luna septembrie 2010 a fost inregistrata in evidentele contabile in luna decembrie 2010, astfel ca au majorat veniturile impozabile aferente trimestrului III 2010, potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In contestatia formulata, referitor la acest capat de cerere societatea contestatoare sustine ca factura a fost inregistrata in evidentele contabile in luna septembrie 2010, astfel ca stabilirea suplimentara a impozitului pe profit pe trimestrul III 2010, este neavenita.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca factura in cauza a fost inregistrata in evidentele contabile in luna decembrie 2010.

Sustinerile societatii contestatoare sunt neintemeiate; la dosarul contestatiei societatea a prezentat alta factura emisa catre SC B , jurnalul de vanzari din septembrie 2010 in care a fost inregistrata factura respectiva, precum si balanta de verificare din septembrie 2010.

In speta este vorba despre factura care intr-adevar are aceeasi valoare ca si factura prezentata in sustinere.

Insa, factura in cauza a fost inregistrata in evidentele contabile ale societatii in luna decembrie 2010, dupa cum rezulta din documentele existente la dosarul contestatiei.

Art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

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

La pct.44 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se specifica:

"Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare."

Prin urmare, organele de inspectie fiscala in mod legal au reintregit veniturile societatii, facturate in luna septembrie 2010 si inregistrate in evidentele contabile in luna decembrie 2010, si au stabilit suplimentar impozit pe profit in trimestrul III 2010.

Astfel, se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la acest capat de cerere.

d) Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal si diminuarea veniturile societatii, care au contribuit la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit, contestat de societate, D.G.F.P.-Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor si diminuarii veniturilor care au contribuit la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit si accesorii aferente, contestate de societate, in conditiile in care societatea nu prezinta argumentele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si aceste sume desi contesta in totalitate impozitul pe profit stabilit prin Decizia de impunere.

In fapt, organele de inspectie fiscala au considerat, in temeiul prevederilor art.21 alin.(1) si alin.(4) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind codul Fiscal, ca nedeductibile fiscal cheltuieli inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative.

Urmare a verificarii Declaratiei de impozit pe profit din perioada 01.01.2010-30.09.2010, inregistrata la A.F.P, organele de inspectie fiscala au constatat ca:

-la randul 1 din declaratie "Venituri din exploatare"au fost cuprinse in mod eronat veniturile financiare care au fost evidentiata si la randul 4 din declaratie.

-la randul 2 "Cheltuieli din exploatare" din declaratie au fost inregistrate cheltuieli fara a avea la baza documente justificative

Astfel, organele de inspectie fiscala, la calculul impozitului pe profit pe perioada 01.01.2010-30.09.2010 au diminuat veniturile societatii si au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile inregistrate fara a avea la baza documente justificative..

SC X desi contesta in totalitate impozitul pe profit si accesorii aferente, stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere, nu prezinta argumente de fapt si de drept referitoare la cheltuielile nedeductibile fiscala si diminuarea veniturilor impozabile, care au contribuit la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit contestat.

In speta, art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala repunlicata, prevede:

"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

La pct.2.5 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se precizează:

“ 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.”

În speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care dispun:

“Contestatia poate fi respinsă ca:

*b) nemotivată, în situația în care contestatorul **nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;**”*

Prin urmare, se va respinge contestația ca nemotivată cu privire la cheltuielile nedeductibile fiscal și diminuarea veniturilor impozabile, în condițiile în care societatea contestatoare a contestat în totalitate impozitul pe profit și accesoriile aferente și nu a prezentat motivele de fapt și de drept cu privire la aceste sume.

În ceea ce privește impozitul pe profit, stabilit suplimentar pe perioada 01.01.2010-30.09.2010, contestat de societate, menționăm:

Organele de inspecție fiscală au recalculat profitul impozabil pe perioada 01.10.2010-30.09.2010 în conformitate cu prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia:

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

La pct.12 din H.G. nr.44/2004 pentru probarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

“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.”

Organele de inspectie fiscala, prin reintregirea veniturilor societatii precum si diminuarea veniturilor, considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor, au recalculat profitul impozabil si totodata impozitul pe profit, pe perioada 01.01.2010-30.09.2010, stabilind suplimentar impozit pe profit de plata.

Prin prezenta decizie s-a respins ca neintemeiata contestatia societatii cu privire la cheltuielile nedeductibile fiscal, s-a respins ca nemotivata contestatia cu privire la cheltuielile si s-a admis contestatia cu privire la cheltuielile in valoare de..

Totodata s-a respins ca neintemeiata contestatia cu privire la veniturile impozabile si s-a respins contestatia ca nemotivata cu privire la diminuarea veniturilor.

Prin urmare se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la impozitul pe profit in valoare de ... lei, se va respinge contestatia ca nemotivata cu privire la impozitul pe profit in valoare de .. lei si se va admite contestatia cu privire la impozitul pe profit in valoare de ...lei.

Referitor la majorarile de intarziere, dobanzi si penalitati aferente impozitului stabilit suplimentar de plata pe perioada 01.01.2010-30.09.2010, contestate de societate precizam ca acestea au fost calculate in conformitate cu prevederile art.119, 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare si reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata.

In conditiile in care prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la impozitul pe profit.., ca nemotivata cu privire la impozitul pe profit... si s-a admis contestatia cu privire la impozitul pe profit... lei, potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale":

- se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile , aferente impozitului pe profit

- se va respinge contestatia ca nemotivata cu privire la dobanzile si penalitatile , aferente impozitului pe profit.

- se va admite contestatia cu privire la dobanzile si penalitatile, aferente impozitului pe profit.

5.In ceea ce priveste impozitul pe profit si accesoriile aferente, stabilite pe perioada 01.10.2010-31.12.2010:

a) Referitor la cheltuielile cu amortizarea aferente mijloacelor fixe respectiv usi MDF, cauza supusa solutionarii D.G.F.P.-Biroul de Solutionare a Contestatiilor este daca societatea are dreptul la deducerea cheltuielilor cu amortizarea aferenta mijloacelor fixe respectiv usi MDF.

Dupa cum am precizat si la pct.4 lib) din cuprinsul prezentei decizii, in cursul anului 2009 societatea a realizat o investitie constand in construire -Corp administrativ, depozit si imprejmuire teren.Constructia s-a efectuat in baza Autorizatiei de construire si a fost finalizata in decembrie 2009, valoarea imobilului fiind inregistrata in evidenta contabila in contul 212 "Cladiri" in corespondenta cu contul 231"Investitii in curs".

Cheltuielile cu amortizarea , respinse la deducere de catre organele de inspectie fiscala sunt aferente usilor din interiorul imobilului -Corp administrativ.Aceste cheltuieli au fost respinse la deducere pe motiv ca in situatia de lucrari erau specificate usi MDF iar in realitate au fost montate usi din profile aluminiu cu sticla.

Din documentele existente la dosarul se retin urmatoarele:

- in situatia de lucrari existenta la dosarul contestatiei, emisa de SC Compania de Constructii sunt specificate usi MDF

-din raportul de inspectie fiscala rezulta in mod clar ca usile de interior au fost montate, insa nu usi MDF ci usi din profile aluminiu cu sticla.

-in adresa emisa de Compania de Constructii catre SC X(Anexa8) referitor la "usi interioare MDF" existenta in situatia de lucrari din octombrie 2009, se specifica:

"la momentul ofertarii s-a prevazut executia de usi interioare din MDF;

-la momentul executiei solutia din usi interioare MDF a fost schimbata in usi din profile de AL cu sticla , ca urmare a solicitarii verbale efectuata de beneficiar;

-costurile pentru usile din profile AL sunt similare pretului pentru usi din MDF."

-in raportul de inspectie fiscala si referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala nu specifica faptul ca s-ar fi facturat si inregistrat in contabilitate si usi din profile aluminiu cu sticla.

Avand in vedere adresa constructorului din care rezulta ca de comun acord cu beneficiarul a schimbat solutia de usi interioare MDF in usi interioare din profile de aluminiu cu sticla la aceleasi costuri , situatiile de lucrari si facturile emise de constructor au fost acceptate de beneficiar iar din documentele existente la dosarul contestatiei nu rezulta ca s-ar fi facturat si inregistrat in evidentele contabile doua tipuri de usi (MDF si profile din Aluminiu cu sticla) se va admite contestatia cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea usilor de interior aferenta perioadei 01.10.2010-31.12.2010, aceasta cheltuiala fiind efectuata in scopul realizarii de venituri impozabile.

b) In ceea ce priveste suma reprezentand venituri stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala , contestate de societate, mentionam:

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile venituri dar nu le-a declarat la bugetul statului prin Declaratia de impozit pe profit pentru anul 2010, formular 101, inregistrata la A.F.P.

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca suma cu care organele de inspectie fiscala au majorat baza impozabila este in plus fata de veniturile realizate de societate in perioada respectiva si solicita admiterea contestatiei cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar asupra acestei sume.

In speta sunt aplicabile prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit caruia:

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

La pct.12 din H.G. nr.44/2004 pentru probarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

"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."

Potrivit prevederilor legale enuntate veniturile si cheltuielile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele inregistrate in contabilitate potrivit reglementarilor

contabile date in baza Legii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Din balantele de verificare aferente perioadei octombrie -decembrie 2010, prezentate in timpul controlului, rezulta ca societatea a inregistrat in evidentele contabile venituri, astfel:

- in luna octombrie 2010 societatea a inregistrat venituri in valoare de ... lei
- in luna noiembrie 2010 societatea a inregistrat venituri in valoare de ... lei
- in luna decembrie 2010 societatea a inregistrat venituri in valoare de ... lei

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a inregistrat in evidentele contabile, in luna octombrie 2010, factura din 19.10.2010 .

Din Declaratia de impozit pe profit pentru anul 2010, formular 101, inregistrata la A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii, rezulta ca societatea a declarat, pe perioada 01.10.2010-31.12.2010, venituri din exploatare in valoare de ... lei.

Organele de inspectie fiscala, la stabilirea veniturilor impozabile pe trimestrul IV 2010, au luat in considerare veniturile inregistrate de societate in balantele de verificare prezentate in timpul controlului la care s-au adaugat veniturile neinregistrate aferente facturii din 19.10.2010, stabilind astfel ca veniturile impozabile aferente trimestrului IV 2010 sunt in valoare totala de... lei .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca veniturile impozabile nedeclarate bugetului de stat pe trimestrul IV 2010, de societatea contestatoare sunt in valoare de .. lei , motiv pentru care au stabilit suplimentar impozit pe profit pe trimestrul IV 2010, asupra acestor venituri nedeclarate.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale, prin adresa, organele de solutionare a contestatiei au solicitat contribuabilului prezentarea balantelor de verificare pe lunile octombrie, noiembrie si decembrie 2010 si a registrului jurnal pe perioada octombrie -decembrie 2010.

Cu adresa, inregistrata la D.G.F.P., SC X a prezentat documentele solicitate.

Din balantele de verificare prezentate la dosarul contestatiei rezulta ca pe trimestrul IV 2010, societatea a inregistrat venituri mai mari decat cele declarate si stabilite de organul de inspectie fiscala.

Analizand cele doua balantele de verificare din luna octombrie 2010, se constata ca in balanta depusa urmare a adresei organului de solutionare a contestatiei veniturile impozabile s-au majorat cu suma de ... lei.

Din registrul jurnal din luna octombrie 2010, depus la dosarul contestatiei rezulta ca societatea a inregistrat si factura din 19.10.2010 , care la data inspectiei fiscale nu era inregistrata in contabilitatea societatii, rezultand totusi o diferenta de ...lei intre veniturile inregistrate in balante de verificare din luna octombrie 2010 prezentata la dosarul contestatiei urmare a adresei Biroului de Solutionare a Contestatiei.

Cum potrivit prevederilor art.213 alin.(3) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala:

"Prin soluționarea contestației nu se poate crea o situație mai grea contestatorului în propria cale de atac.",

la stabilirea impozitului pe profit pe trimestrul IV 2010, se vor avea in vedere veniturile impozabile stabilite de organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala respectiv veniturile in valoare totala de ... lei.

De asemenea, organele de solutionare a contestatiei au solicitat organelor fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, prezentarea unui duplicat al Declaratiei de impozit pe profit pentru anul 2010(formular 101).

Din Declaratia privind impozitul pe profit, (formularul 101-duplicat) inregistrata la inregistrata la A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii, rezulta ca societatea a declarat, pe

perioada 01.10.2010-31.12.2010, venituri din exploatare in valoare de... lei, cum rezulta si din Raportul de inspectie fiscala contestat.

SC X nu a depus la organul fiscal teritorial o alta declaratie rectificativa prin care sa declare diferenta de venituri impozabile inregistrate in balantele de verificare din perioada octombrie -decembrie 2010.

Prin urmare, veniturile stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala sunt impozabile potrivit prevederilor legale enuntate. Pentru veniturile inregistrate in contabilitate societatea avea obligatia de a calcula impozit pe profit pe trimestrul IV 2010 si de a le declara bugetului de stat prin Declaratia privind impozitul pe profit (formularul 101).

Prin Ordinul nr.101/2008 privind aprobarea modelului si continutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor si contributiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau retinere la sursa , anexa 9 -Instructiuni de completare a formularului 101 "Declaratie privind impozitul pe profit", cod 14.13.01.04, se precizeaza:

"Rândurile 1 - 10 - se completează cu datele corespunzătoare, înregistrate în evidența contabilă a contribuabililor. La rândul 2 "Cheltuieli de exploatare" se înscrie și cheltuiala cu impozitul pe profit.[...]"

Potrivit instructiunilor de completare a declaratiei de impozit pe profit , se retine ca societatea are obligatia completarii randurilor 1-10 cu datele corespunzatoare inregistrate in evidentele contabile.

Din Declaratia privind impozitul pe profit (formularul 101) pe trimestrul IV 2010 reiese ca societatea contestatoare la randul 1 "venituri din exploatare" a completat suma de ... lei fata de suma de ... lei inscrisa in balantele de verificare din perioada octombrie-decembrie 2010, existente in copie la dosarul contestatiei, rezultand o diferenta de lei.

La randul 4"venituri financiare" societatea nu a inregistrat venituri desi in balantele de verificare din perioada octombrie- decembrie 2010, existente in copie la dosarul contestatiei, sunt inregistrate venituri financiare in valoare de ... lei.

In conditiile in care veniturile in valoare de ... lei au fost inregistrate in evidentele contabile ale societatii pe trimestrul IV 2010 si nu au fost declarate bugetului de stat prin Declaratia de impozit pe profit pentru anul 2010, formular 101, inregistrata la A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii sau ulterior printr-o declaratie rectificativa formular (710) , se retine ca , organele de inspectie fiscala in mod legal au considerat veniturile in valoare de.... lei ca fiind impozabile pe perioada 01.10.2010-31.12.2010 si au stabilit suplimentar impozit pe profit , potrivit legii.

Argumentul societatii potrivit caruia" organele de inspectie fiscala au majorat baza impozabila este in plus fata de veniturile realizate de societate in perioada respectiva" este neintemeiat in conditiile in care din documentele prezentate de societate la dosarul contestatiei a rezultat contrariul.

In consecinta, se va respinge ca neintemeiata contestatia cu privire la suma de ..lei reprezentand venituri inregistrate de societate in contabilitate pe perioada 01.10.2010-31.12.2010, pentru care societatea nu a calculat si declarat bugetului de stat impozit pe profit pe trimestrul IV 2010.

In ceea ce priveste impozitul pe profit, stabilit suplimentar pe perioada 01.10.2010-31.12.2010, contestat de societate , mentionam:

Organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil pe perioada 01.10.2010-31.12.2010, in conformitate cu prevederile art.19 din Legea nr.571/2003

privind Codul fiscal si pct.12 din H.G. nr.44/2004 pentru probarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal impozabi, prin reintregirea veniturilor societatii precum si diminuarea veniturilor si respingerea la deductibilitate a cheltuielilor si au stabilit impozit pe profit suplimentar de plata.

Organele de inspectie fiscala au diminuat veniturile inregistrate in evidentele contabile in luna decembrie 2010 in baza facturii emisa in septembrie 2010, in temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in conditiile in care aceste venituri au fost supuse impozitarii in luna septembrie 2010, la data realizarii lor.

Prin prezenta decizie s-a admis contestatia societatii cu privire la cheltuielile nedeductibile fiscal si s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la veniturile inregistrate in contabilitate in valoare de ...lei, motiv pentru care se va admite contestatia societatii cu privire la impozitul pe profit in valoare de .. lei si se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la suma de ... lei.

Referitor la dobanzile si penalitatile aferente impozitului stabilit suplimentar de plata, pe perioada 01.10.2010-31.12.2010, contestate de societate precizam ca acestea au fost calculate in conformitate cu prevederile art.119, 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare si reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata.

Prin prezenta decizie s-a admis contestatia cu privire la impozitului pe profit astfel ca se va admite contestatia si cu privire la dobanzile si penalitatile aferente, potrivit principiului de drept "accesorium sequitur principale".

Se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la dobanzile si penalitatile, aferente impozitului pe profit pentru care s-a respins contestatia ca neintemeiata, potrivit aceluiasi principiu de drept.

6). In ceea ce priveste impozitul pe profit si accesoriile aferente, stabilite pe perioada 01.01.2011-31.03.2011:

a) Referitor la cheltuielile cu amortizarea aferenta mijloacelor fixe respectiv usi MDF, contestate de societate, mentionam:

Avand in vedere ca prin prezenta decizie la pct.4 lit.b) si pct.5 lit.a) s-a admis contestatia cu privire la cheltuielile cu amortizarea usilor de interior aferente imobilului-Corp administrativ, se va admite contestatia si cu privire la suma reprezentand cheltuieli cu amortizarea usilor de interior, inregistrata in evidentele contabile in perioada 01.01.2010-31.03.2010.

De asemenea, se va admite contestatia si cu privire la impozitul pe profit in valoare de... lei aferent acestor cheltuieli.

b) In ceea ce priveste diferenta de impozit pe profit stabilit suplimentar pe perioada 01.01.2011-31.03.2011, contestat de societate, **D.G.F.P.Brasov este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza bugetului de stat impozitul pe profit in conditiile in care societatea nu prezinta argumentele de fapt si de drept cu privire la aceasta suma desi contesta in totalitate impozitul pe profit si accesoriile stabilite suplimentar prin Decizia de impunere.**

In trimestrul I 2011, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile reprezentand achizitie de bauturi alcoolice.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a calculat si declarat ,in mod corect si legal, impozitul pe profit catre bugetul statului, pe perioada 01.01.2011-31.03.2011.

Astfel, urmare a respingerii la deductibilitate a cheltuielilor si recalcularii impozitului pe profit pe trimestrul I conform evidentei contabile a societatii s-a stabilit ca aceasta datoreaza bugetului de stat o diferenta de impozit pe profit in conformitate cu prevederile art.19 si art.21 din Codul fiscal.

In contestatia formulata, societatea contestatoare nu prezinta motivele de fapt si de drept pentru care contesta diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar pe trimestrul I 2011 in conditiile in care contesta in totalitate impozitul pe profit si accesoriile aferente, stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere.

In speta, art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, prevede:

"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

La pct.2.5 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

“ 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.”

In speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

"Contestatia poate fi respinsa ca:

*b) nemotivată, în situația în care contestatorul **nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;**"*

Prin urmare, se va respinge contestatia ca nemotivata cu privire la diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar pe trimestrul I 2011 in conditiile in care societatea contestatoare nu a prezentat motivele de fapt si de drept cu privire la acesta suma.

Referitor la dobanzile si penalitatile aferente impozitului stabilit suplimentar de plata, contestate de societate precizam ca acestea au fost calculate in conformitate cu prevederile art.119, 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare si reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata.

Prin prezenta decizie s-a admis contestatia cu privire la impozitul pe profit, astfel ca se va admite contestatia si cu privire la dobanzile si penalitatile aferente.

Prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca nemotivata cu privire la impozitul pe profit, astfel ca se va respinge contestatia ca nemotivata si cu privire la dobanzile si penalitatile aferente, potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale".

B) In ceea ce priveste TVA si accesorii aferente TVA de plata, contestate de societate mentionam:

Din raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, cu privire la TVA si accesorii, contestate de societate, rezulta urmatoarele:

Urmare a verificarii impozitului pe profit, pe perioada 01.01.2006-31.03.2011, s-au constatat o serie de deficiente cu privire la modul de stabilire a bazei impozabile pentru calculul impozitului pe profit cu consecinta asupra TVA. Organele de inspectie fiscala au solicitat reverificarea perioadei 01.01.2006-30.11.2010 (in care societatea a beneficiat de rambursarea TVA) pentru stabilirea TVA suplimentara datorata bugetului de stat precum si accesorii aferente.

Astfel prin Decizia de reverificare a fost aprobata reverificarea TVA pe perioada 01.01.2006-30.11.2010.

SC X, prin contestatia inregistrata la D.G.F.P.-Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, contestata :

- ... lei reprezentand TVA

- ...lei reprezentand majorari de intarziere si penalitati aferente TVA de plata.

Prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. -Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, SC X contesta:

- ... lei reprezentand TVA

- ... lei reprezentand majorari de intarziere si penalitati aferente TVA de plata.

1. In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, pe perioada reverificata, contestata de societate, prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. Brasov-Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii in termenul legal de contestare, mentionam:

a) Referitor la TVA, respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, D.G.F.P.-Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca SC X are dreptul de deductere a TVA aferenta facturilor reprezentand contravaloare cazare a unor persoane fizice care nu au calitatea de salariati ai acesteia in conditiile in care societatea nu justifica faptul ca aceste servicii au legatura cu activitatea economica a societatii si sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

In fapt, urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 01.01.2006-30.11.2010, societatea a inregistrat TVA deductibila inscrisa in facturi reprezentand contravaloare cazare.

In timpul controlului societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte numele persoanelor care au beneficiat de serviciile de cazare facturate in inregistrate in evidentele contabile precum calitatea acestora in cadrul firmei, domiciliul acestora.

Astfel s-a constatat ca SCX nu a respectat prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal iar organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA aferente serviciilor de cazare .

In contestatia formulata, societatea sustine ca a dedus TVA aferenta cheltuielilor cu serviciile cu cazarea, din perioada 2006-2010, in baza art.145 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , serviciile achizitionate fiind necesare in scopul realizarii de activitati economice pentru care locul livrării /prestării se considera a fi in strainatate si pentru care se poate exercita dreptul de deducere a TVA.

In speta sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) si art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit carora:

-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

"(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);"

Potrivit prevederilor legale enuntate, orice persoana impozabila are dreptul la deducerea taxei aferenta achizițiilor daca acestea sunt destinate utilizării in folosul operațiunilor taxabile.

De asemenea, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata , orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, cu factura care sa cuprinda toate informatiile obligatorii prevazute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal.

Din documentele existente la dosarul contestatiei nu rezulta numele persoanelor fizice care au beneficiat de serviciile de cazare iar societatea contestatoare nu a prezentat documente, in timpul controlului sau la dosarul contestatiei, din care sa rezulte calitatea in firma a acestor persoane respectiv salariat (contract de munca, stat de plata) administrator, director in baza unui contract de mandat sau persoane fizice rezidente sau nerezidente, detasate, in baza unui contract prin care societatea se obliga sa suporte aceste cheltuieli.

La dosarul contestatiei societatea a prezentat facturi reprezentand "cazare" emise de SC G, in sa nu a prezentat documente(ordin de deplasare,contract de munca, stat de plata) din care sa rezulte numele persoanei cazate , calitatea de salariat al firmei, functia detinuta in cadrul societatii de persoana care a beneficiat de aceste servicii.

De asemenea, societatea nu a prezentat ordine de deplasare, deconturi de cheltuieli din care sa rezulte numele persoanei care a beneficiat de aceste servicii .

Din facturile prezentate reiese in mod clar ca persoanele fizice in cauza au beneficiat de cazare, unde SC X isi are sediul social.

Se retine ca societatea nu detine documente care sa dovedeasca ca serviciile de cazare achizitionate au fost destinate desfasurarii activitatii societatii si realizarii de operatiuni taxabile.

Argumentul societatii potrivit caruia contravaloarea acestor servicii ar fi fost refacturat societatii din Olanda si ca in speta sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit.b) din Codul fiscal ,nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care din documentele prezentate la dosarul contestatiei nu rezulta acest lucru.

La dosarul contestatiei, societatea contestatoare depune facturi reprezentand contravaloare servicii luna martie, mai, iunie iulie 2008 fara a prezenta o situatie din care sa rezulte in ce constau serviciile facturate catre societatea din Olanda, facturile in lei, modul de inregistrare in evidentele contabile.

Avand in vedere ca, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata este conditionat de utilizarea serviciilor achizitionate in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile iar justificarea serviciilor ca fiind destinate operatiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile, in speta se vor aplica prevederile pct.11.2 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

"Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;"

In consecinta, se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA aferenta serviciilor de cazare care nu au fost achizitionate in folosul operatiunilor taxabile ale societatii.

b) In ceea ce priveste TVA considerata de organele de inspectie fiscala ca nedeductibila fiscal, contestata de societate mentionam:

In fapt , organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferente cheltuielilor considerate ca nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit respectiv;

-suma de ..lei cu TVA in suma de ... lei reprezentand investitii in curs inregistrata pe cheltuieli

-suma de... lei cu TVA in valoare de ... lei, reprezentand inchiderea unor conturi care nu au fost justificate cu documente.

Organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA in temeiul prevederilor art.145 alin.(1) si alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In contestatia formulata, societatea sustine ca baza impozabila provine din abandonarea unor investitii in curs, respectiv o matrita si o linie de verificare calitativa a produselor, pentru care are dreptul la deducerea TVA in conformitate cu prevederile pct.45 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, din momentul in care societatea intentioneaza sa desfasoare o activitate economica.

Sustine totodata ca, desi investitia nu a fost finalizata, societatea a realizat operatiuni care dau drept de deducere in conditiile in care costurile suportate de societate cu investitia in curs au fost refacturate catre Olanda in baza contractului de prestari servicii , prin factura .

In ceea ce priveste suma asupra careia s-a stabilit TVA suplimentar, societatea sustine ca TVA este deductibila fiscal in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.b)

din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cheltuielile fiind refacturate catre societatea din Olanda in baza contractului de prestari servicii , prin factura.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal mai enuntat, potrivit caruia orice persoana impozabila are dreptul la deducerea taxei aferenta achizitiilor daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine faptul ca investitia si TVA, achizitionata de societate si inregistrata in contabilitate, nu a fost finalizata (pusa in functiune) fiind inregistrata pe costuri, astfel ca societatea nu a realizat venituri taxabile iar potrivit prevederilor legale enuntate nu are dreptul la deducerea TVA aferenta acestei achizitii.

Dupa cum am mentionat si la pct.A) Impozit pe profit- societatea a inregistrat pe cheltuieli suma de ...lei, prin Nota contabile din data de 28.12.2009, prin articolul contabil 6588=231, cu mentiunea "Trecut pe costuri investitii -vechi", fara a avea in sustinere alte documente justificative.

Argumentul societatii ca , suma de ... lei a fost facturata societatii din Olanda, inregistrandu-se venituri impozabile in contabilitatea societatii, iar din punct de vedere al TVA sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit.b) din Codul fiscal, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care societatea nu justifica acest lucru cu documente.

Pct.45 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal referitor la intentia societatii de a desfasura activitate economica, invocat in sustinerea contestatiei nu este aplicabil cauzei in speta in conditiile in care societatea contestatoare recunoste ca investitia nu a fost finalizata si a fost inregistrata intr-un cont de cheltuieli, prin Nota contabila cu mentiunea "Trecut pe costuri investitii -vechi".

In ceea ce priveste TVA aferenta sumei de ...lei inregistrata pe cheltuieli, din documentele existente la dosarul contestatiei se retine faptul ca societatea a inregistrat in contul 6588 "Alte cheltuieli de exploatare" suma de... lei prin Nota contabila din data de 31.12.2009, prin articolele contabile 6588=473 "Decontari din operatiuni in curs de clarificare" cu suma de... lei; 6588=4732 "Sume in curs de lamurire TVA", cu suma de ...lei; 6588=4719 "Abonament business magazin", cu suma de... lei cu mentiunea "trecut pe costuri".

In timpul controlului sau la dosarul contestatiei, societatea nu a prezentat documente prin care sa justifice trecerea pe costuri deductibile fiscal a sumei de.. lei reprezentand operatiuni in curs de clarificare si nici documente in baza carora au fost inregistrate in contabilitate aceste operatiuni.

In contestatia formulata reprezentantul legal al societatii sustine ca aceste sume au fost refacturate societatii din Olanda in baza contractului de prestari servicii , prin factura, insa la dosarul contestatiei, nu prezinta factura in cauza din care sa rezulte ca sumele inregistrate in conturi referitoare la operatiuni in curs de clarificare si trecute pe costuri prin Nota contabila, au fost facturate societatii din Olanda si inregistrate pe venituri.

In conditiile in care societatea nu a facut dovada in ce au constatat achizitiile inregistrate in contul 473 "Operatiuni in curs de clarificare" analitic distinct, trecute ulterior pe costuri, se retine faptul ca aceste achizitii nu au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Contribuabilul are obligatia de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.

Prin urmare, se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA , considerata de organele de inspectie fiscala ca nedeductibila fiscal.

c) In ceea ce priveste TVA, respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestata de societate mentionam:

In fapt, suma de ... lei reprezinta TVA partiala aferenta facturii emisa de Compania de Constructii respectiv TVA aferenta usilor MDF.

Urmare a verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca in imobilul-Corp Administrativ, in interior, au fost montate usi termopan in loc de usi MDF, considerand ca nedeductibila fiscal TVA aferente sumei reprezentand contravaloarea usilor de interior MDF.

In contestatia formulata societatea, considera ca organele de inspectie fiscala in mod eronat au respins la deductibilitate TVA pe motiv ca usile interioare MDF nu au facut obiectul investitiei deoarece in timpul inspectiei fiscale societatea a prezentat un document prin care se arata ca solutia stabilita in momentul semnarii contractului de executie se schimba prin inlocuirea usilor din MDF cu usi din profile de aluminiu cu sticla.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

-in situatia de lucrari existenta la dosarul contestatiei, emisa de SC Compania de Constructii sunt specificate usi MDF

-din raportul de inspectie fiscala rezulta in mod clar ca usile de interior au fost montate usi din profile aluminiu cu sticla.

-in adresa emisa de Compania de Constructii catre SC X(Anexa8) referitor la "usi interioare MDF" existenta in situatia de lucrari din octombrie 2009, se specifica:

"la momentul ofertarii s-a prevazut executia de usi interioare din MDF;

-la momentul executiei solutia din usi interioare MDF a fost schimbata in usi din profile de AL cu sticla , ca urmare a solicitarii verbale efectuata de beneficiar;

-costurile pentru usile din profile Al sunt similare pretului pentru usi din MDF."

-in raportul de inspectie fiscala si referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala nu specifica faptul ca s-ar fi facturat si inregistrat in contabilitate si usi din profile aluminiu cu sticla.

Avand in vedere adresa constructorului din care rezulta ca de comun acord cu beneficiarul a schimbat solutia de usi interioare MDF in usi interioare din profile de aluminiu cu sticla la aceleasi costuri , situatiile de lucrari si facturile emise de constructor au fost acceptate de beneficiar iar din documentele existente la dosarul contestatiei nu rezulta ca s-ar fi facturat si inregistrat in evidentele contabile doua tipuri de usi (MDF si profile din Aluminiu cu sticla) se retine ca achizitia de usi de interior este destinata realizarii de operatiuni taxabile ale societatii; In imobilul-Corp administrativ are sediul social SC X.

Conditiiile de deductibilitate a taxei pe valoarea adaugata pentru persoane impozabile sunt cele prevazute la art.145-147 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,si anume:

-art.145

"(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(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);”

-art.147¹

"(1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147."

Se retine ca achizitia de usi de interior este destinata utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale societatii, persoana impozabila detine o factura in original, care cuprinde informatiile prevazute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal iar TVA a fost inregistrata in evidentele contabile ale societatii precum si intr-un decont de TVA .

Prin urmare, societatea contestatoare are dreptul la deducerea TVA aferenta achizitiei de usi de interior din profile Al si sticla in conditiile in care s-a constatat existenta lor iar din adresa constructorului rezulta in mod clar ca de comun acord cu beneficiarul a schimbat solutia de usi interioare MDF in usi interioare din profile de aluminiu cu sticla la aceleasi costuri iar organul fiscal in actul administrativ fiscal intocmit nu face nicio referire privitor la facturarea a doua randuri de usi.

Astfel, se va admite contestatia cu privire la TVA in valoare de... lei.

d) In ceea ce priveste TVA, colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, D.G.F.P.-Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea avea obligatia colectarii TVA asupra materialelor constatate lipsa in gestiune la 31.12.2009.

In fapt, urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare a inregistrat prin Note contabile, in decembrie 2009, in conturi de cheltuieli urmatoarele sume:

-.. lei a fost inregistrata in contul 6028 "Cheltuieli cu alte materiale consumabile"

-...lei a fost inregistrata in contul 6023 "Cheltuielile cu materialele pentru ambalat"

-... lei a fost inregistrata in contul 6021 "Cheltuieli cu materialele auxiliare"

cu mentiunea "Trecut pe costuri" fara a prezenta documente justificative privind inregistrarea pe cheltuieli deductibile fiscal a sumelor mai sus enumerate.

In raportul de inspectie, fiscala organele de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca trecerea pe costuri a stocului de materiale s-a realizat ca urmare a inventarierii anuale a patrimoniului la 31.12.2009, reprezentand de fapt, materiale constatate lipsa in gestiune.

Organele de inspectie fiscala au colectat TVA asupra stocurilor de materiale constatate lipsa in gestiune, in conformitate cu prevederile art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea sustine ca materialele consumate au fost achizitionate cu scopul realizarii de operatiuni pentru care locul livrarii/prestarii se considera a fi in strainatate si

pentru care se poate exercita dreptul de deducere a TVA conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.Sustine ca aceste cheltuieli au fost refacturate societatii din Olanda cu factura.

In speta sunt aplicabile prevederile art.128 alin.(4) lit.d) Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

"(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)."

La art.128 alin.(8) din acelasi act normativ se prevede:

"(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;

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;

d) bunurile acordate gratuit din rezerva de stat ca ajutoare umanitare externe sau interne;

e) acordarea în mod gratuit de bunuri ca mostre în cadrul campaniilor promoționale, pentru încercarea produselor sau pentru demonstrații la punctele de vânzare, alte bunuri acordate în scopul stimulării vânzărilor;

f) acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, precum și alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme."

Fata de prevederile legale mai sus enuntate, se retine ca bunurile constatate lipsa in gestiune constituie livrari de bunuri efectuate cu plata, cu exceptiile prevazute de lege.

De asemenea, faptul generator si exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata sunt reglementate de art.134 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

"Faptul generator și exigibilitatea - definiții

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

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

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei."

Din prevederile legale enuntate se retine ca taxa pe valoarea adaugata devine exigibila la data la care bunurile au fost livrare sau serviciile au fost prestate.

De asemenea, in speta au fost considerate ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu materialele constatate lipsa in gestiune , inregistrate in contabilitate in decembrie 2009, prin Note contabile cu mentiunea "trecut pe costuri", in temeiul prevederilor art.21 alin.(4) lit.c) din Codul fiscal care stipuleaza:

(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.***

Din prevederilor legale enuntate se retine ca, bunurile constatate lipsa in gestiune, neimputabile, sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata si sunt purtatoare de taxa pe valoarea adaugata iar exigibilitatea taxei intervine la data la care bunurile au fost livrate sau prestate.

Prin urmare, bunurile constatate lipsa in gestiune, neimputabile, care nu se incadreaza in exceptiile prevazute de lege, constituie in fapt livrari de bunuri cu plata pentru care societatea avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata.

Astfel, organele de inspectie fiscala in mod legal au colectat TVA suplimentara asupra sumei reprezentand materiale constatate lipsa in gestiune urmare a inventarierii patrimoniului la 31.12.2009 si inregistrate pe cheltuieli deductibile fiscal potrivit prevederilor art.137 si art.140 din Codul fiscal, respectiv:

-art.137

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

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;"

-art.140

"(1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse."

Argumentul societatii potrivit caruia materialele in cauza au fost utilizate la producerea unor schimbatoare de caldura nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care la dosarul contestatiei nu au fost prezentate documente in acest sens.

Dupa cum am prezentat si la pct.3lit.b)"impozit pe profit", in sustinerea contestatiei societatea a prezentat un bon de consum in care sunt enumerate o serie de materiale insa nu au fost prezentate documente din care sa rezulte productia realizata, inregistrarea in evidentele contabile a productiei realizate precum si comenzile clientilor si facturile emise catre acestia si in baza carora s-a colectat TVA.

Contrar sustinerilor de la cap.Impozitul pe profit, la cap. TVA societatea sustine ca aceste cheltuieli au fost refacturate societatii din Olanda cu factura.

In Registrul jurnal din decembrie 2009, existent in copie la dosarul contestatiei, este inregistrata factura , prin articolul contabil:411" Clienti" =704"Venituri din prestari servicii" cu suma de ... lei si TVA zero, reprezentand contravaloare servicii si nu bunuri(schimbatoare de caldura) cum sustine contestatoarea.

La dosarul contestatiei societatea nu a prezentat alte documente din care sa rezulte componenta sumei de ... lei facturata catre societatea din Olanda.

Mai mult, din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta cu claritate ca societatea a inregistrat materialele in cauza pe conturi de cheltuieli materiale pe motiv ca acestea au fost constatate lipsa in gestiune ca urmare a inventarierii patrimoniului la 31.12.2009.

Prin urmare, societatea datoreaza bugetului de stat TVA colectata suplimentar asupra sumei reprezentand materiale constatate lipsa in gestiune la data de 31.12.2009, neimputabile si care nu se incadreaza in exceptiile prevazute de lege, astfel ca se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

e) In ceea ce priveste TVA, colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestat de societate, D.G.F.P. este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza bugetului de stat TVA, in conditiile in care societatea nu prezinta argumentele de fapt si de drept cu privire la aceasta suma stabilita suplimentar de plata desi contesta in totalitate TVA stabilita suplimentar de plata pe perioada reverificata.

In fapt, pe perioada reverificata, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA asupra cheltuielilor reprezentand stocuri de marfuri constatate lipsa in gestiune la 31.12.2009.

Organele de inspectie fiscala au colectat TVA asupra stocurilor de marfuri constatate lipsa in gestiune, in conformitate cu prevederile art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

"(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)."

In contestatia formulata, societatea contestatoare nu prezinta motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si TVA, care face parte din TVA contestata, stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala pe perioada reverificata.

In speta, art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, prevede:

"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

La pct.2.5 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

" 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."

În speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care dispun:

"Contestatia poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;"

Prin urmare, se va respinge contestația ca nemotivată cu privire la TVA colectată suplimentar asupra stocurilor de marfuri constatate lipsa în gestiune, în condițiile în care societatea contestatoare nu a prezentat motivele de fapt și de drept pentru care contestă această sumă.

2. În ceea ce privește TVA contestată de societate prin contestația înregistrată la D.G.F.P. Brașov-Administrația Finanelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, menționăm:

Cauza supusă soluționării este dacă Biroul de Soluționare a Contestărilor din cadrul D.G.F.P. se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației formulată de SC X cu privire la diferența de TVA stabilită suplimentar prin Decizia de impunere în condițiile în care societatea contestatoare nu a respectat termenul legal de exercitare a căii administrative de atac.

Prin contestația înregistrată la D.G.F.P. -Administrația Finanelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, SC X a majorat suma contestată reprezentând TVA.

Referitor la TVA, contestată de societate, din Decizia de impunere, rezultă că aceasta se compune din:

-TVA aferentă facturilor reprezentând stornarea facturii emise de B și neînregistrate în evidențele contabile ale SC X, societatea încălcând prevederile art.156 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

-TVA în valoare de ... lei reprezentând diferența de TVA nejustificată, înregistrată în decontul de TVA la rândul 28"Regularizări taxa dedusă".

Organele de inspecție fiscală au respins la deducere TVA în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-TVA în valoare de.. lei aferentă facturii reprezentând achiziție mâncare câini , încălcându-se astfel prevederile art.145 alin.(1) și alin(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Privitor la situația în care contestatorul își majorează pretențiile, pct.3.11 Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, precizează:

"Când contestatorul își majorează pretențiile, dispozițiile procedurale privind termenul de depunere a contestației se aplică corespunzător pentru diferențele contestate suplimentar."

Astfel în temeiul prevederilor art.207 alin.(1) "Termenul de depunere a contestației" din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală republicată:

"(1) Contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii."

Potrivit prevederilor art.68 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: *"Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor și îndeplinirea obligațiilor prevăzute de Codul de procedură fiscală, precum și de alte dispoziții legale aplicabile în materie, dacă legea fiscală nu dispune altfel, se calculează potrivit dispozițiilor Codului de procedură civilă."*

iar art.101 si 102 din Codul de procedura civila, prevad:
-art.101

"Termenele se înțeleg pe zile libere, neintrând în socoteală nici ziua când a început, nici ziua când s-a sfârșit termenul."

Termenele statornicite pe ore încep să curgă de la miezul nopții zilei următoare.

Termenele statornicite pe ani, luni sau săptămâni se sfârșesc în ziua anului, lunii sau săptămânii corespunzătoare zilei de plecare.

Termenul care, începând la 29, 30 sau 31 ale lunii, se sfârșește într-o lună care nu are o asemenea zi, se va socoti împlinit în ziua cea din urmă a lunii.

Termenul care se sfârșește într-o zi de sărbătoare legală, sau când serviciul este suspendat, se va prelungi până la sfârșitul primei zile de lucru următoare."

-art.102

"Termenele încep să curgă de la data comunicării actelor de procedură dacă legea nu dispune altfel."

Fata de prevederile legale prezentate mai sus se retine ca, termenul de depunere a contestatiei prevazut de O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, are caracter imperativ si incepe sa curga de la data comunicarii Deciziei de impunere, respectiv data de... dupa cum rezulta din documentele existente la dosar si sustinerile organelor de inspectie fiscala .

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca SC si-a majorat pretentiile, contestand si TVA prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. -Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii sub nr. din...

Se retine astfel ca, societatea a inregistrat contestatia cu privire la TVA, **dupa 34 zile de la data comunicarii Deciziei de impunere F-BV**, deci peste termenul de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, incalcandu-se astfel, dispozitiile imperative referitoare la termenul de depunere a contestatiei.

Organele fiscale din cadrul D.G.F.P.Brasov -Activitatea de Inspectie Fiscala la pct.5 " Dispozitii finale" din **Deciziei de impunere F-BV**, specifica faptul ca:

" In conformitate cu art.205 si art.207 din O.G. nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, impotriva sumelor de plata si sau aprobate la rambursare prin prezenta se poate face contestatie, care se depune , in termen de 30 de zile de la data comunicarii, sub sanctiunea decaderii."

In raport de prevederile legale citate mai sus si de documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca SC X, putea sa depuna contestatie impotriva Deciziei de

impunere cu privire la TVA in valoare de la organul fiscal, emitent al actului administrativ contestat, pana la data de ..., **inclusiv**.

Deoarece societatea contestatoare nu a respectat conditiile procedurale impuse de O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu privire la termenul de depunere a contestatiei, depasind termenul de contestare de 30 de zile, a deczut din dreptul de a-i fi solutionata pe fond contestatia cu privire la TVA, astfel ca aceasta va fi respinsa ca nedepusa in termen, potrivit prevederilor art.217 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu prevederile pct.12.1 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

-art.217 din O.G. nr.92/2003

"(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei."

-pct.12.1 din Ordinul 2137/2011

" Contestația poate fi respinsă ca:

a) nedepusă la termen, în situația în care aceasta a fost depusă peste termenul prevăzut de prezenta lege;"

3. Referitor la majorarile de intarziere, dobanzi si penalitati aferente TVA de plata, contestate de societate precizam:

Majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile au fost calculate in conformitate cu prevederile art.119, 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare si reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata.

Organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere si dobanzi in suma totala de ... lei si penalitati de intarziere in valoare de ... lei aferente TVA stabilita suplimentar de plata pe perioada reverificata 01.01.2006-30.11.2010.

Totodata s-a constatat ca societatea a inregistrat si declarat cu intarziere in decontul de TVA, o factura.

Au fost calculate dobanzi in valoare de..lei si penalitati de intarziere aferente TVA, in conformitate cu prevederile art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 , republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata pe perioada reverificata 01.01.2006-30.11.2010, astfel ca potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale" se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la majorarile de intarziere si dobanzile aferente si penalitatile de intarziere.

Prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca nemotivata cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata pe perioada reverificata 01.01.2006-30.11.2010, astfel ca potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale" se va respinge contestatia ca nemotivata si cu privire la majorarile de intarziere si dobanzile aferente si penalitatile de intarziere.

Prin prezenta decizie s-a admis contestatia cu privire la TVA, motiv pentru care se va admite contestatia cu privire la majorarile de intarziere si dobanzile aferente si penalitatile de intarziere, potrivit aceluiasi principiu de drept.

Dobanzile ... lei si penalitatile de intarziere... lei au fost calculate asupra TVA inregistrata in factura, inregistrata in jurnalul de vanzari si decontul de TVA cu intarziere.

La pct.4 lit.c) "Impozit pe profit " din prezenta decizie s-a demonstrat ca factura a fost inregistrata in evidentele contabile in luna decembrie in loc de luna septembrie cand a fost emisa, astfel ca exigibilitatea TVA a intervenit in luna septembrie 2010.

Prin urmare societatea contestatoare datoreaza bugetului de stat, pe perioada 26.10.2010-25.01.2011, accesorii pentru neplata la termenul scadent a TVA in conformitate cu prevederile art.134 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 , republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Astfel se va respinge ca neintemeiata contestatia cu privire la dobanzile in valoare de ...lei si penalitatile de intarziere in valoare de... lei au fost calculate asupra TVA aferenta acestei facturi.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se,

DECIDE

1.Admiterea contestatiei formulata de SC X, impotriva Deciziei de impunere,, pentru suma totala , compusa din:

- impozit pe profit
- dobanzi aferente impozitului pe profit
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit
- TVA
- dobanzi aferente TVA
- penalitati de intarziere aferente TVA

Anularea partiala a deciziei de impunere pentru impozit pe profit, TVA si accesorii aferente.

2.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X, impotriva Deciziei de impunere,, pentru suma totala de ... lei , compusa din:

- impozit pe profit
- majorari de intarziere si dobanzi aferente impozitului pe profit
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit
- TVA
- majorari de intarziere si dobanzi aferente TVA
- penalitati de intarziere aferente TVA

3.Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de SC X, impotriva Deciziei de impunere, pentru suma totala de ..., compusa din:

- impozit pe profit
- majorari de intarziere si dobanzi aferente impozitului pe profit
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit
- TVA
- majorari de intarziere si dobanzi aferente TVA
- penalitati de intarziere aferente TVA

4. Respingerea ca nedepusa in termen a contestatiei formulata SC X impotriva Deciziei de impunere, inregistrata la D.G.F.P., pentru suma... lei reprezentand TVA

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul , in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.