

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI

DECIZIA NR. 73
din 24.09.2012

privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. A S.A. Botosani, cu sediul in Botosani, str... nr...,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani
sub nr. I/.../08.05.2012; I/.../27.07.2012

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani - D.G.F.P.J. - a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani prin adresa nr. IV/.../08.05.2012, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../08.05.2012, asupra solutionarii contestatiei formulata de S.C. A S.A. Botosani, cu sediul in Botosani, str... nr..., pentru suma totala de ... lei, reprezentand:

- impozit pe profit in suma de ... lei;
- majorari si penalitarti de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei;
- taxa pe valoarea adaugata (TVA) in suma de ... lei;
- majorari si penalitarti de intarziere aferente TVA in suma de ... lei;
- contributiile sociale in suma de ... lei;
- majorari si penalitarti de intarziere aferente contributiilor sociale in suma de ... lei.

Contestatia este indreptata impotriva Deciziei de impunere nr. F-BT .../29.03.2012 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Societatea contesta si Raportul de inspectie fiscala nr. F-BT .../29.03.2012, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate.

De asemenea, societatea contesta Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.../26.03.2012, pentru care competenta de solutionare revine Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani, ca organ fiscal emitent al acestui act administrativ fiscal.

Prin adresa nr. I/.../25.06.2012, D.G.F.P.J. Botosani solicita contestatoarei sa prezinte in sustinerea contestatiei copii dupa notele contabile aferente operatiunilor contestate (impreuna cu documentele justificative care au stat la baza intocmirii acestora), dovezi cu documente ca serviciile achizitionate au fost efectiv prestate, iar lucrarile executate si facturate au la baza situatii de lucrari acceptate de beneficiari, documentele justificative care au stat la baza stornarii facturilor, precum si alte documente pe care le considera necesare in sustinerea contestatiei.

Cu adresa nr.../27.07.2012, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../27.07.2012, contestatoarea depune la dosarul cauzei un set de documente pentru a fi avute in vedere la solutionarea contestatiei.

D.G.F.P.J. Botosani constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1), si 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se investeste cu solutionarea pe fond a contestatiei pentru suma totala de ... lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine:

I. S.C. A S.A. Botosani contesta suma totala de ... lei, considerand ca obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere nr. F-BT .../29.03.2012 sunt nelegale si netemeinice, din motivele prezentate detaliat la cap. III din prezenta decizie.

In conformitate cu art. 206 alin. (1) lit. c) si d) si ale art. 213 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, petenta depune si alte documente pentru a fi avute in vedere ca dovezi, probe, in sustinerea contestatiei.

Urmare a solicitarii D.G.F.P.J. Botosani cu adresa nr. I/.../25.06.2012, contetatoarea depune cu adresa nr.../27.07.2012, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../27.07.2012, un set de documente pentru a fi avute in vedere la solutionarea contestatiei.

II. Prin Decizia de impunere nr. F-BT .../29.03.2012 au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare de plata in suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei, accesorii aferente impozitului pe profit de ... lei, TVA in suma de ... lei, accesorii aferente TVA in suma de ... lei, contributi sociale in suma de ... lei si accesorii aferente contributiilor sociale in suma de ... lei.

Fata de obligatiile fiscale in suma totala de ... lei stabilite prin decizia de impunere, petenta contesta suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei, accesorii aferente impozitului pe profit de ... lei, TVA in suma de ... lei, accesorii aferente TVA in suma de ... lei, contributi sociale in suma de ... lei si accesorii aferente contributiilor sociale in suma de ... lei, constatarile organelor de inspectie fiscala urmand a fi prezentate detaliat la cap. III din prezenta decizie, iar pentru suma de ... lei petenta nu formuleaza contestatie.

Prin referatul de inaintare a contestatiei, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru sumele ce fac obiectul contestatiei.

III. Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

In fapt, prin Decizia de impunere nr. F-BT .../29.03.2012 au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare de plata in suma totala de ... lei.

Fata de aceste obligatii fiscale stabilite prin decizia de impunere, petenta contesta numai suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei, accesorii aferente impozitului pe profit de ... lei, TVA in suma de ... lei, accesorii aferente TVA in suma de ... lei, contributi sociale in suma de ... lei si accesorii aferente contributiilor sociale in suma de ... lei. Din suma totala contestata de ... lei, petenta nu prezinta motivatii de fapt si de drept in sustinerea contestatiei pentru impozit pe profit in suma de ... lei aferent unei baze impozabile de ... lei.

A. Referitor la impozitul pe profit in suma de ... lei.

1. Referitor la capatul de cerere privind suma de ... lei reprezentand impozit pe profit, cauza supusa solutionarii este investirea D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii sa se pronunte daca S.C. A S.A. Botosani datoreaza aceasta suma, in conditiile in care organele de inspectie fiscala au constatat ca cheltuielile cu despagubirile materiale in suma de ... lei acordate unui fost salariat al societatii in baza unei hotarari judecatoresti definitive si irevocabile nu sunt deductibile fiscal intrucat sumele achitate nu au fost incluse in veniturile salariale ale angajatului, in fondul de salarii al societatii si nu au fost impozitate la salariat, iar motivarea contestatiei nu este dovedita cu acte justificative care sa ateste starea de fapt sustinuta sau afirmata de petenti.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2006 - 30.09.2011.

In drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la art. 21 alin. (1) ca: *"pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare"*, iar la art. 21 alin. (4) lit. 1) prevede ca urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]

"1) alte cheltuieli salariale si/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, cu exceptia prevederilor titlului III;"

De asemenea, art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, prevede ca: *"orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ."*

Din textele de lege citate mai sus se retine ca potrivit reglementarilor fiscale nu orice cheltuiala efectuata de catre un contribuabil este recunoscuta fiscal (deductibila fiscal) la determinarea profitului impozabil si a impozitului pe profit, ci numai cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile si care au la baza un document justificativ legal prin care sa se faca dovada realitatii efectuarii operatiunii.

Prin urmare, cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au fost efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile, care nu au la baza un document justificativ potrivit reglementarilor contabile si pentru care nu rezulta cu certitudine realitatea efectuarii operatiunii economice, sunt nedeductibile fiscal.

In fapt, din dosarul cauzei se retine ca contestatoarea a inregistrat in evidenta contabila in contul 635 "cheltuieli cu alte impozite si taxe" despagubirile materiale in suma de ... lei platite in lunile februarie-martie 2006 unui fost salariat al societatii (MP) in baza unei hotarari judecatoresti definitive si irevocabile (Sentinta civila nr.../03.10.2005).

Organele de inspectie fiscala au considerat ca potrivit art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cheltuielile in suma de ... lei nu sunt deductibile fiscal intrucat sumele achitate nu au fost incluse in veniturile salariale ale angajatului, in fondul de salarii al societatii si nu au fost impozitate la salariat.

Contestatoarea motiveaza ca cheltuielile in suma de ... lei constau in diferente de salariu platite d-lui MP si reprezinta retributia neta si drept urmare au

fost deduse reinerile aferente, incadrandu-se in categoria cheltuielilor de personal, ca fiind cheltuieli deductibile.

Potrivit prevederilor art. 206 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, si anume: "**Art. 206. - (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: [...] c) motivele de fapt si de drept"; d) dovezile pe care se intemeiaza; [...]**" contestatia, iar potrivit prevederilor art. 213 alin.(4) din O.G. nr. 92/2003: "**contestatorul, intervenientii ... pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora**",

Urmare a acestor prevederi procedurale, cu adresa nr.../27.07.2012, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../27.07.2012, contestatoarea motiveaza pe baza documentelor anexate ca din suma de ... lei, inregistrata initial in contul 635, suma de ... lei reprezinta cheltuieli de judecata, onorariu judecatoresc, cheltuieli de executare, taxa timbru, conform proceselor verbale anexate, iar suma de ... lei reprezentand venituri salariale brute ale d-lui MP a fost stornata cu Nota contabila nr. 4/10.2006 din contul 635 inregistrandu-se in contul 641.

Fata de noile probe prezentate de contestatoare, se retine ca in mod legal societatea a inregistrat pe cheltuieli cu impozite, taxe suma de de ... lei reprezentand cheltuieli de judecata, onorariu judecatoresc, cheltuieli de executare, taxa timbru (contul 635), iar diferenta de ... lei reprezentand venituri salariale brute ale d-lui MP, a fost stornata din contul 635 inregistrandu-se in contul 641 (cheltuieli cu salariile), intocmindu-se state de plata pentru lunile septembrie-decembrie 2005 si ianuarie 2006 cu venituri salariale brute in suma totala de ... lei, iar veniturile nete ramase dupa retinerea impozitului si a contributiilor sociale fiind de ... lei.

Avand in vedere probele prezentate, organul de solutionare a contestatiei retine ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au interpretat ca cheltuielile in suma de ... lei ar reprezenta veniturile salariale nete neimpozitate la angajat, considerandu-le nedeductibile fiscal, astfel incat asa cum am aratat in componenta lor, cheltuielile in suma de ... lei sunt deductibile fiscal, urmand a fi admisa contestatia privind acest capat de cerere reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei.

2. Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe profit in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este investirea D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii sa se pronunte daca S.C. A S.A. Botosani datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contestatoarea si-a diminuat veniturile si implicit profitul impozabil cu suma de ... lei si impozitul pe profit cu suma de ... lei prin stornarea unor situatii de lucrari neexecutate.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2006 - 30.09.2011.

In drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la art. 19 Reguli generale, alin. (1) ca: "**profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se**

adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."

Prin urmare, la calculul profitului impozabil se i-au in considerare toate veniturile realizate din orice sursa de contribuabilul platitor de impozit pe profit, si alte elemente similare veniturilor, din care se scad cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri.

In fapt, contestatoarea a emis in anul 2006 o factura fiscala de storno pentru SC D SRL in suma de ... lei, din care ... lei baza impozabila, pe care organele de inspectie fiscala au considerat-o ca pe o operatiune nereala prin care au fost diminuate veniturile petentei si implicat profitul impozabil.

Contestatoarea sustine ca operatiunea de stornare este legala, intrucat in anul 2005 a incasat de la SC SH SRL in suma de ... lei in scopul de a executa lucrari pentru SC D SRL si intrucat nu a executat nici o lucrare pentru aceasta societate a stornat factura emisa si a virat aceasta suma la .SC D SRL Mai sustine contestatoarea ca suma de ... lei, care are baza impozabila ... lei a fost primita si virata fara a influenta veniturile si cheltuielile societatii, prezentand in sustinerea motivatiilor copii dupa documentele justificative.

Organul de solutionare a contestatiei retine ca intemeiate argumentele si dovezile prezentate de petenta, astfel incat considera ca factura fiscala de storno pentru SC D SRL in suma de ... lei, din care ... lei baza impozabila, emisa in anul 2006 este justificata, intrucat in anul 2005 a incasat de la SC SH SRL suma de ... lei in scopul de a executa lucrari pentru SC D SRL si a facturat lucrarile, desi nu au fost executate si nu a existat situatie de lucrari acceptata de beneficiar, astfel incat prin cele doua operatii nu au fost influentate veniturile si cheltuielile societatii cu suma de ... lei baza impozabila, urmand a fi admisa contestatia privind acest capat de cerere reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei.

3. Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe profit in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este investirea D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii sa se pronunte daca S.C. A S.A. Botosani datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contestatoarea a inregistrat cheltuieli de protocol in suma de ... lei reprezentand produse consumate direct de la cantina restaurant si barul societatii pentru care s-a intocmit aviz de expeditie si nu bon de consum.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2006 - 30.09.2011.

In drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la art. 21 alin. (1) ca: *"pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare"*, iar art. 21 alin. (4) lit. f) si l) prevede ca:

"urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]"

"f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii în gestiune, dupa caz, potrivit normelor."

“l) alte cheltuieli salariale si/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, cu exceptia prevederilor titlului III;”

De asemenea, art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, prevede ca: ***“orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.”***

Din textele de lege citate mai sus se retine ca potrivit reglementarilor fiscale nu orice cheltuiala efectuata de catre un contribuabil este recunoscuta fiscal (deductibila fiscal) la determinarea profitului impozabil si a impozitului pe profit, ci numai cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile si care au la baza un document justificativ legal prin care sa se faca dovada realitatii efectuarii operatiunii.

Prin urmare, cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au fost efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile, care nu au la baza un document justificativ potrivit reglementarilor contabile si pentru care nu rezulta cu certitudine realitatea efectuarii operatiunii economice, sunt nedeductibile fiscal.

In fapt, petenta a acordat salariatilor MS si BC avansuri de trezorerie care au fost partial decontate cu documente justificative. Pentru avansuri insumand ... lei (... lei, respectiv ... lei), cele doua salariate au prezentat avize de expeditie marfa emise de cantina societatii catre beneficiarul S.C. A S.A. Botosani, care la denumirea bunurilor au inscrise *“produse protocol”* si au fost inregistrate pe cheltuieli de protocol.

Organele de inspectie fiscala sustin ca suma de ... lei reprezinta avansuri de trezorerie primite si nejustificate, care trebuiau restituite societatii si nu inregistrate pe cheltuieli de protocol. Organele de control considera ca suma de ... lei este nedeductibila fiscal, intrucat, pe de o parte, potrivit art. 21 alin. (4) si l) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal reprezinta cheltuieli salariale si/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajati, iar pe de alta parte, potrivit art. 21 alin. (4) lit. f) reprezinta cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii.

Contestatoarea sustine ca suma de ... lei reprezinta produse consumate direct de la cantina restaurant si barul societatii si pentru care nu s-a intocmit *“bon de consum”*, avand in vedere ca potrivit obiectului de activitate al societatii la societatile de constructii darea in consum a materialelor pe obiective se face pe baza de *“aviz de expeditie”*. Mai sustine petenta ca folosirea avizului de expeditie in locul bonului de consum nu schimba realitatea operatiunii de inregistrare pe cheltuieli de protocol a produselor consumate direct de la cantina restaurant si de la barul societatii.

Organul de solutionare a contestatiei retine ca petenta isi motiveaza contestatia numai in fapt, fara a prezenta si temeiurile de drept si dovezile pe care se intemeiaza contestatia, astfel incat potrivit pct. 2.5. din Ordinul A.N.A.F. nr. 2137/2011: ***“Organul de solutionare competent nu se poate substitui***

contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.

Motivatiile contestatoarei nu pot fi retinute de organul de solutionare, intrucat potrivit textelor de lege citate mai sus contestatoarea nu prezinta documente justificative in sustinerea afirmatiilor sale.

Fata de prevederile art. 206 alin.(1) lit. c) si d), art. 213 alin.(4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, si ale pct. 2.5. din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011, (citate mai sus) se retine ca petenta nu prezinta dovezi, probe cu inscrisuri in sustinerea motivatiilor sale, care sa formeze convingerea organului de solutionare ca sumele platite de salariatii petentei in valoare de ... lei in baza avizelor de expeditie marfa au fost inregistrate ca venituri in contabilitatea cantinei in vederea impozitarii ca profit, astfel incat cheltuielile in suma de ... lei nu sunt deductibile fiscal, urmand a fi respinsa contestatia ca neintemeiata si nesustinuta cu probe si acte justificative privind acest capat de cerere reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei

4. Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe profit in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este investirea D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii sa se pronunte daca S.C. A S.A. Botosani datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contestatoarea a inregistrat pe cheltuieli suma de ... lei reprezentand reevaluarea activelor cedate, desi din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta cu claritate respectarea conditiilor de reevaluare si daca societatea la vanzarea activelor a schimbat sau nu destinatia rezervei din reevaluarea mijloacelor fixe.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2006 - 30.09.2011.

In fapt, petenta a inregistrat pe costuri suma de ... lei (...+...) reprezentand reevaluarea a doua active (cladiri) cedate prin vanzare, care nu au fost reevaluate din anul 1991 pana la data vanzarii, pentru care societatea a inregistrat atat pe venituri cat si pe cheltuieli aceasta suma la scoaterea din evidenta a activelor cedate.

Organele de inspectie fiscala sustin ca suma de ... lei este o chetuiala nedeductibila fiscal in baza art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, reprezentand ***“cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii”***, nerecunoscand legalitatea Procesului verbal de reevaluare din 12.06.2007 intocmit de reprezentantul legal si actionar al firmei - d-nul ZC, in calitate de evaluator, datorita nerespectarii normelor privind reevaluarea imobilizarilor corporale aprobate prin HG nr. 1553/2003 pe motivul lipsei unor specialisti cu pregatire tehnica din comisia de reevaluare. De asemenea, organele de inspectie fiscala sustin ca valoarea reevaluată a imobilelor nu a fost comunicata la Directia de Impozite si Taxe Botosani. Reevaluarea s-a facut in baza Deciziei nr. 22/28.05.2007 de catre o comisie al carei presedinte este evaluatorul economist ZC din care fac parte si ingineri specialisti in constructii.

In drept, sunt aplicabile prevederile O.M.F.P. nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

"111. - (1) În cazul în care se efectueaza reevaluarea imobilizarilor corporale, diferenta dintre valoarea rezultata în urma reevaluării si valoarea la cost istoric trebuie prezentata la rezerva din reevaluare, ca un subelement distinct în "Capital si rezerve". Tratatamentul în scop fiscal al rezervei din reevaluare trebuie prezentat în notele explicative. [...]

(3) Surplusul din reevaluare inclus în rezerva din reevaluare este capitalizat prin transferul direct în rezerve, atunci când acest surplus reprezinta un câstig realizat. În sensul prezentelor reglementari câstigul se considera realizat la scoaterea din evidenta a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare."

In drept, este aplicabil art. 19 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede: [...]

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

Potrivit pct. 12 din normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004:

" Veniturile si cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementarilor contabile date în baza Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si orice alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.

Exemple de elemente similare veniturilor:

- rezervele din reevaluarea mijloacelor fixe, potrivit prevederilor art. 22 alin. (5) din Codul fiscal."

La art.22 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

"Reducerea sau anulara oricarui provizion ori a rezervei care a fost anterior dedusa se include în veniturile impozabile, indiferent daca reducerea sau anulara este datorata modificarii destinatiei provizionului sau a rezervei, distribuirii provizionului sau rezervei catre participanti sub orice forma, lichidarii, divizarii, fuziunii contribuabilului sau oricarui alt motiv. Prevederile prezentului alineat nu se aplica daca un alt contribuabil preia un provizion sau o rezerva în legatura cu o divizare sau fuziune, reglementarile acestui articol aplicându-se în continuare acelu provizion sau rezerva."

In conformitate cu prevederile pct. 57¹ al Titlului II *Impozit pe profit* din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare:

"aplicarea prevederilor art. 22 alin. (5), corelate cu dispozitiile art. 19 din Codul fiscal, surplusul din reevaluarea imobilizarilor corporale, care a fost anterior deductibil, evidenciat potrivit reglementarilor contabile în contul

"Rezultatul reportat" sau în contul "Alte rezerve", analitice distincte, se impoziteaza la momentul modificarii destinatiei rezervei, distribuirii rezervei catre participanti sub orice forma, lichidarii, divizarii, fuziunii contribuabilului sau oricarui alt motiv, inclusiv la folosirea acestuia pentru acoperirea pierderilor contabile. Pentru calculul profitului impozabil aceste sume sunt elemente similare veniturilor.[...]"

Prin urmare, surplusul din reevaluare mijloacelor fixe reprezinta un câstig realizat, fiind un element similar veniturilor care se impoziteaza ori la momentul modificarii destinatiei rezervei, ori se impoziteaza la momentul distribuirii rezervei catre participanti sub orice forma, lichidarii, divizarii, fuziunii contribuabilului, etc., daca surplusul din reevaluarea imobiliarilor corporale a fost anterior deductibil si evidentiat potrivit reglementarilor contabile în contul "Alte rezerve".

Din dosarul cauzei, organul de solutionare retine, pe de o parte ca nu s-au respectat in totalitate dispozitiile legale privind reevaluarea intregului patrimoniu (societatea reevaluind selectiv numai activele cedate), iar pe de alta parte se retine ca surplusul din reevaluarea mijloacelor fixe in suma de ... lei a fost inregistrat la momentul vanzarii activelor, atat in creditul contului 105 "Rezerve din reevaluare", cat si in debitul contului 6583 "Cheltuieli privind activele cedate", contestatoarea neefectuind inregistrarea contabila de transfer a surplusului din reevaluarea mijloacelor fixe in suma de ... lei din debitul contului 105 "Rezerve din reevaluare", in creditul contului 106 "Rezerve".

Fata de cele prezentate se retine ca prin inregistrarea surplusului din reevaluare mijloacelor fixe cedate in suma de ... lei, atat la rezerve, cont asimilat veniturilor, cat si la cheltuieli, contestatoarea nu a impozitat aceasta suma. Ori, avand in vedere ca petenta a procedat la vanzarea activelor in cauza, aceasta a modificat destinatiei rezervei din reevaluare, caz in care trebuia sa impoziteze surplusul din reevaluare mijloacelor fixe cedate in suma de ... lei la momentul vanzarii activelor, motiv pentru care urmeaza sa fie respinsa contestatia pentru capatul de cere reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei aferent surplusului din reevaluare mijloacelor fixe cedate in suma de ... lei.

5. Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe profit in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este investirea D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii sa se pronunte daca S.C. A S.A. Botosani datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contestatoarea a evidentiat pe cheltuieli facturi de prestari de servicii achizitionate in suma de ... lei (... lei + ... lei + ... lei + ... lei + ... lei + ... lei) fara a detine documente justificative legale prin care sa se faca dovada ca acestea au fost efectiv executate si operatiunile au fost efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2006 - 30.09.2011.

In drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la art. 21 alin. (1) ca: *"pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare"*, iar la art.

21 alin. (4) lit. f) ca: *"urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...] f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării în gestiune, dupa caz, potrivit normelor."*

De asemenea, art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, prevede ca: *"orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un document care sta la baza inregistrării in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ."*

Din textele de lege citate mai sus se retine ca potrivit reglementarilor fiscale nu orice cheltuiala efectuata de catre un contribuabil este recunoscuta fiscal (deductibila fiscal) la determinarea profitului impozabil si a impozitului pe profit, ci numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile si care au la baza un document justificativ prin care sa se faca dovada realitatii efectuării operatiunii sau intrării în gestiune.

Prin urmare, cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, care nu au la baza un document justificativ potrivit reglementarilor contabile si pentru care nu rezulta cu certitudine realitatea efectuării operatiunii economice sau intrării în gestiune, sunt nedeductibile fiscal.

Din dosarul cauzei rezulta ca petenta a inregistrat pe costuri facturi de prestari de servicii achizitionate in suma de ... lei, considerate de organele de inspectie fiscala cheltuieli nedeductibile fiscal care nu au la baza un document justificativ din care sa rezulte cu certitudine realitatea efectuării operatiunii economice si efectuarea în scopul realizării de venituri impozabile, dupa cum urmeaza: 2 facturi emise de SC B SRL in suma de ... lei reprezentand avans contract comision; factura fiscala nr. 39/20.10.2009 emisa de SC N SRL pentru suma de ... lei reprezentand lucrari conform deviz; factura emisa de SC S SRL pentru suma de ... lei reprezentand prestari servicii; nota contabila (NC) din 31.08.2008 reprezentand cheltuieli in suma de ... lei, din care materiale in suma de ... lei si cheltuieli diverse in suma de ... lei; diferenta in suma de ... lei inregistrata in plus la FF nr. 20080281/05.11.2008 emisa de SC D SRL.

Potrivit prevederilor art. 206 alin.(1) lit. c) si d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, contestatoarea prezinta, prin adresa nr.../27.07.2012, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I.../27.07.2012, ca probe noi in sustinerea cauzei documente justificative din care rezulta ca cheltuielile in suma de ... lei reprezinta prestari in servicii in constructii efectuate în scopul realizării de venituri impozabile si care au la baza un documente justificative prin care sa se faca dovada realitatii efectuării operatiunii in cauza. Astfel, pentru suma de ... lei achitata catre SC B SRL, petenta prezinta contractul de comision pentru contractarea si executarea si receptionarea lucrarilor efectuate pentru SC P SRL constand in realizarea unui Centru medical de dializa ... Botosani; pentru suma de ... lei achitata catre SC N SRL contestatoarea prezinta devizul de lucrari nr. 12/24.12.2008 cu lucrarile de constructii (tras glet, varuit, etc.) executate in

subantrepriza de acest prestator la obiectivul Sediul AJFOPM din str. G-ral Tomoroveanu Botosani; suma de ... lei si ... lei reprezinta lucrari executate in antrepriza de SC F SRL si D SRL Bucuresti pentru obiectivul Sala Polivalenta Botosani.

Fata de noile probe prezentate de contestatoare, se retine ca in mod legal societatea a inregistrat pe cheltuieli lucrarile de constructii executate de subantreprenori la obiectivele de constructii contractate de SC A SA Botosani, suma de ... lei reprezentand prestari de servicii in constructii achizitionate in scopul realizarii de venituri impozabile constituie cheltuieli deductibile fiscal, urmand a fi admisa partial contestatia privind acest capat de cerere reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei.

Pentru factura emisa de SC S SRL pentru suma de ... lei reprezentand prestari servicii, contestatoarea nu prezinta documente justificative ca aceste prestari de servicii au fost achizitionate in scopul realizarii de venituri impozabile, astfel incat urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata contestatia pentru impozit pe profit in suma de ... lei.

6. Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe profit in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este investirea D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii sa se pronunte daca S.C. A S.A. Botosani datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contestatoarea si-a diminuat veniturile si implicit profitul impozabil cu suma de ... lei (... lei + ... lei + ... lei) si impozitul pe profit cu suma de ... lei.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2006 - 30.09.2011.

In drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la art. 19 Reguli generale, alin. (1) ca: *"profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."*

Prin urmare, la calculul profitului impozabil se i-au in considerare toate veniturile realizate din orice sursa de contribuabilul platitor de impozit pe profit, si alte elemente similare veniturilor, din care se scad cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri.

In fapt, contestatoarea si-a diminuat veniturile si implicit profitul impozabil cu suma de ... lei, dupa cum urmeaza: (... lei + ... lei + ... lei) prin stornarea facturii nr. 646/FS/30.06.2010 emisa catre SC N SRL au fost diminuate veniturile cu suma de ... lei; FF nr. 819/24.06.2010 emisa catre Primaria ... ca in suma de ... lei nu a fost inregistrata in contabilitate ca venituri; FF nr.../30.06.2008 emisa catre Biserica ... in suma de ... lei nu a fost inregistrata in contabilitate ca venituri.

Potrivit prevederilor art. 206 alin.(1) lit. c) si d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, contestatoarea prezinta motivatiile de fapt in sustinerea contestatiei, insa documente justificative prezentate in sustinerea cauzei nu au

format convingerea organului de solutionare ca facturile emise initial au avut sau nu au avut la baza lucrari efectiv executate si confirmate prin situatii de lucrari, daca au fost inregistrate la venituri, astfel incat petenta sa dovedeasca ca stornarea facturilor corespunde realitatii lucrarilor executate si daca au fost ajustate corespunzator si cheltuielile aferente lucrarilor executate.

Fata de cele prezentate, urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata contestatia pentru impozit pe profit in suma de ... lei.

7. Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe profit in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este investirea D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii sa se pronunte daca S.C. A S.A. Botosani datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contestatoarea a evidenciat in contabilitate cheltuieli in suma de ... lei cu marfa expirata neimputabila scazuta din gestiune fara a detine documente justificative legale.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2006 - 30.09.2011.

In drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la art. 21 alin. (1) ca: *"pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare"*, iar la art. 21 alin. (4) lit. c) si f) ca: *"urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]"*

"c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI" ;

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii în gestiune, dupa caz, potrivit normelor."

De asemenea, art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, prevede ca: *"orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ."*

Din textele de lege citate mai sus se retine ca potrivit reglementarilor fiscale nu orice cheltuiala efectuata de catre un contribuabil este recunoscuta fiscal (deductibila fiscal) la determinarea profitului impozabil si a impozitului pe profit, ci numai cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile si care au la baza un document justificativ prin care sa se faca dovada realitatii efectuarii operatiunii sau intrarii în gestiune.

Prin urmare, cheltuielile înregistrate in contabilitate care nu au fost efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile, care nu au la baza un document justificativ potrivit reglementarilor contabile si pentru care nu rezulta cu certitudine realitatea efectuarii operatiunii economice sau intrarii în gestiune, sunt nedeductibile fiscal.

Din dosarul cauzei rezulta ca petenta a înregistrat pe costuri suma de ... lei cu marfa expirata neimputabila scazuta din gestiune.

Organele de inspectie fiscala sustin ca suma de ... lei este o chetuiala nedeductibila fiscal, intrucat societatea nu prezinta documente justificative legale.

Contestatoarea sustine ca marfa expirata neimputabila scazuta din gestiune in suma de ... lei reprezinta cheltuieli deductibile fiscal, intrucat se incadreaza in perisabilitatile normale.

Motivatia contestatoarei nu poate fi retinuta intrucat societatea nu prezinta dovezi ca marfa in suma de ... lei a fost inregistrata ca lipsa in gestiune la inventariere, daca exista lista de perisabilitati aprobata de consiliul de administratie si daca marfurile expirate in suma de ... lei se incadreaza in perisabilitatile legale.

Fata de cele prezentate, se retine ca legala masura dispusa de organele de inspectie fiscala privind considerarea sumei de ... lei ca o chetuiala nedeductibila fiscal, urmand a fi respinsa ca neintemeiata contestatia pentru impozitul pe profit in suma de ... lei.

8. Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe profit in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este investirea D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii sa se pronunte daca S.C. A S.A. Botosani datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contestatoarea a evidenciat in contabilitate cheltuieli in suma de ... lei cu amortizarea imobiliarilor corporale aferenta reevaluarii mijloacelor fixe de natura constructiilor.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2006 - 30.09.2011.

In drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la art. 24 "Amortizarea fiscala" alin. (15), alin. (17) si alin. (22) ca:

"(15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determina fara a lua in calcul amortizarea contabila. Câstigurile sau pierderile rezultate din vânzarea ori din scoaterea din functiune a acestor mijloace fixe se calculeaza pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezinta valoarea fiscala de intrare a mijloacelor fixe, diminuata cu amortizarea fiscala. Pentru mijloacele fixe cu valoarea contabila evidenciată în sold la data de 31 decembrie 2003 amortizarea se calculeaza în baza valorii ramase neamortizate, pe durata normala de utilizare ramasa, folosindu-se metodele de amortizare aplicate pâna la aceasta data. [Norme metodologice](#) 71⁷. Cheltuielile cu amortizarea activelor necorporale aferente capitalului imobilizat, cu valoarea contabila evidenciată în sold la 31 decembrie 2003, sunt deductibile la calculul profitului impozabil, pe durata ramasa de amortizat, în baza valorii ramase neamortizate. [...]

(17) În cazul unei imobiliarii corporale cu o valoare de intrare mai mica decât limita stabilita prin hotarâre a Guvernului, contribuabilul poate opta pentru deducerea cheltuielilor aferente imobiliariei sau pentru recuperarea acestor cheltuieli prin deduceri de amortizare, potrivit prevederilor prezentului articol. [...]

(22) Prevederile Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale si necorporale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, nu se aplica la calculul profitului impozabil, cu exceptia prevederilor art. 3 alin. 2 lit. a) si ale art. 8 din aceeași lege."

Prin urmare, din punct de vedere fiscal nu se ia in considerare amortizarea contabila, ci amortizarea fiscala, aceasta fiind deductibila la calculul profitului impozabil. Pentru mijloacele fixe cu valoarea contabila evidentiata în sold la data de 31 decembrie 2003 amortizarea fiscala se calculeaza în baza valorii ramase neamortizate, pe durata normala de utilizare ramasa.

Din dosarul cauzei rezulta ca petenta a inregistrat pe costuri suma de ... lei reprezentand amortizarea imobilizarilor corporale aferenta reevaluarii mijloacelor fixe de natura constructiilor.

Organele de inspectie fiscala sustin ca cheltuielile in suma de ... lei sunt deductibile fiscal pe masura amortizarii, aceasta suma se asimileaza veniturilor ce se impoziteaza concomitent cu deducerea amortizarii fiscale.

Contestatoarea sustine ca, in timpul controlului, cu NC nr. 8/31.12.2011 cheltuielile in suma de ... lei au fost stornate, iar in locul lor a fost inregistrata amortizarea mijloacelor de transport si utilajelor in perioada 01.01.2010-30.10.2011.

Potrivit prevederilor art. 206 alin.(1) lit. c) si d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, contestatoarea prezinta, ca probe noi in sustinerea cauzei documente justificative din care rezulta ca nu a inregistrat pe costuri amortizarea mijloacelor de transport si utilajelor in perioada 01.01.2010-30.10.2011 care depaseste suma de ... lei si se incadreaza in termenul de prescriptie, pentru a nu inregistra pierdere contabila, fapt ce ar fi impiedecat-o sa participe la licitatii.

Fata de noile probe prezentate de contestatoare, se retine ca in mod legal societatea avea dreptul sa inregistreze pe cheltuieli amortizarea mijloacelor de transport si utilajelor in perioada 01.01.2010-30.10.2011 in suma de cel putin ... lei, iar NC nr. 8/31.12.2011 privind inlocuirea amortizarii mijloacelor fixe de natura constructiilor reevaluate cu amortizarea mijloacelor de transport si utilajelor reprezinta o operatiune de stornare in contabilitatea analitica, cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe in suma de ... lei fiind deductibile fiscal, urmand a fi admisa contestatia privind acest capat de cerere reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei.

9. Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe profit in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este investirea D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii sa se pronunte daca S.C. A S.A. Botosani datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contestatoarea a evidenciat in contabilitate cheltuieli salariale in suma de ... lei reprezentand compensarea in bani a concediilor de odihna (CO) neefectuate.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2006 - 30.09.2011.

Din dosarul cauzei rezulta ca petenta a inregistrat pe costuri la data de 31.12.2010 suma de ... lei reprezentand compensarea in bani a CO neefectuate in anul 2010, din care cheltuieli cu salariile in suma de ... lei si cheltuieli cu asigurarile sociale in suma de ... lei, suma de ... lei fiind inregistrata si in contul de salarii neridicate.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca cheltuieli salariale in suma de ... lei, sunt nedeductibile fiscal, intrucat veniturile conform statului de plata nu au fost cumulate si incluse in veniturile salariale ale angajatilor, nu au fost constituite, retinute, declarate si achitate obligatiile fiscale aferente, nu au fost platite salariatilor. Potrivit art. 141 alin.(1) si alin.(4) din Legea nr 53/2003 privind Codul muncii concediile de odihna se efectueaza in fiecare an, iar compensarea in bani a CO neefectuate este permisa numai in cazul incetarii contractului individual de munca, ori salariatii care fac parte din statul de plata figureaza ca salariati si in anul 2011, contractele individuale de munca nefiind incetate.

Contestatoarea sustine ca cheltuielile cu concediile de odihna pe anul 2010 in suma de ... lei sunt deductibile fiscal, fiind drepturi legale pe care le au toti salariatii societatilor in conformitate cu legislatia muncii, insa din lipsa de disponibilitati banesti nu au putut fi achitate.

Potrivit prevederilor art. 206 alin.(1) lit. c) si d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, contestatoarea nu a prezentat documente justificative pentru a justifica achitarea CO neefectuate in anul 2010, astfel incat urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata contestatia pentru impozit pe profit in suma de ... lei.

10. Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe profit in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este investirea D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii sa se pronunte daca S.C. A S.A. Botosani datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contestatoarea a evidenciat in contabilitate pe cheltuieli suma de ... lei reprezentand majorari si penalitati de intarziere achitate bugetului de stat.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2006 - 30.09.2011.

In drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la art. 21 alin. (1) ca: "*pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare*", iar la art. 21 alin. (4) lit. b) ca: "*urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]*

"b) dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române/straine, potrivit prevederilor legale;"

In fapt, contestatoarea a inregistrat pe cheltuielile firmei valoarea majorarilor si penalitatilor de intarziere achitate bugetului de stat pentru perioada 01.01.2011-30.09.2011 in suma de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au considerat aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile fiscal potrivit dispozitiilor fiscale citate mai sus.

Contestatoarea motiveaza ca valoarea majorarilor si penalitatilor de intarziere au fost luate in calcul ca nedeductibile fiscal la inchiderea anului 2011 odata cu intocmirea bilantului contabil, iar faptul ca organele de inspectie fiscala le-a stabilit la finele lunii septembrie 2011 duce la influentarea de doua ori a rezultatului financiar.

Motivatia contestatoarei nu poate fi retinuta intrucat potrivit reglementarilor fiscale cheltuieli reprezentand majorari si penalitati de intarziere achitate bugetului de stat in suma de ... lei reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal, astfel incat urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata contestatia pentru impozit pe profit in suma de ... lei.

11. Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe profit in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este investirea D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii sa se pronunte daca S.C. A S.A. Botosani datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contestatoarea a evidenciat in contabilitate pe cheltuieli suma de ... lei reprezentand combustibil consumat de administratorul societatii.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2006 - 30.09.2011.

In drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la art. 21 alin. (1) ca: *"pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare"*, iar la art. 21 alin. (4) lit. t) ca: *"urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]"*

"t) în perioada 1 ianuarie 2011 - 31 decembrie 2011 inclusiv, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând si scaunul soferului, aflate în proprietatea sau în folosinta contribuabilului [...]."

Prin urmare, potrivit Codului fiscal, si in anul 2011 au fost expres excluse de la deductibilitate fiscala cheltuielile privind combustibilul pentru autoturismele aflate în proprietatea sau în folosinta contribuabilului, chiar daca vehiculele au fost utilizate pentru administrarea si conducerea societatii.

In fapt, in anul 2011 contestatoarea a inregistrat pe cheltuielile societatii valoarea combustibilului in suma de ... lei consumat de autoturismul folosit de administratorul societatii.

Organele de inspectie fiscala au considerat aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile fiscal potrivit dispozitiilor fiscale citate mai sus.

Contestatoarea motiveaza ca cheltuielile cu combustibilului consumat de administratorul societatii si ceilalti salariati ai societatii sunt deductibile fiscal intrucat consumul de carburanti s-a facut in scopul administrarii afacerii pe baza contractului de comodat anexat contestatiei.

Motivatia contestatoarei nu poate fi retinuta in solutionarea contestatiei, intrucat, asa cum impun reglementarile fiscale citate mai sus cheltuielile privind combustibilul pentru autoturismele aflate în proprietatea sau în folosinta contribuabilului au fost expres excluse si in anul 2011 de la deductibilitate fiscala, chiar daca vehiculele au fost utilizate pentru administrarea si conducerea societatii.

Pe cale de consecinta, urmeaza a fi respinsa contestatia ca neintemeiata pentru capatul de cerere reprezentand impozitul pe profit in suma de ... lei.

12. Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe profit in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este investirea D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii se poate investi pe fondul cauzei, in conditiile in care prin contestatie S.C. A S.A. Botosani nu aduce nici un argument de fapt si de drept in sustinerea cauzei care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala, pentru impozitul pe profit in suma de ... lei aferent cheltuielilor in suma de ... lei contestatia fiind nemotivata.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2006 - 30.09.2011.

In fapt, petenta contesta impozitul pe profit in suma de ... lei, corespunzator unei baze impozabile de ... lei, insa prezinta motivatii de fapt si de drept numai pentru impozitul pe profit in suma de ... lei, corespunzator unei baze impozabile de ... lei, astfel incat pentru impozitul pe profit in suma de ... lei aferent unei baze impozabile in suma de ... lei petenta nu prezinta motivatii de fapt si de drept in sustinerea contestatiei.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile Codului de procedura fiscala, republicat, si anume: "**Art. 206. - (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: ... c) motivele de fapt si de drept**"... pe care se intemeiaza aceasta, coroborat cu pct. 11.1. din Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza urmatoarele: "**11.1 Contestatia poate fi respinsa ca: [...] b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumentele de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii;** (...), organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume, in conformitate cu prevederile pct. 2.5. din Ordinul A.N.A.F. nr. 2137/2011: "**Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv**".

Intrucat prin contestatia depusa petenta nu aduce nici un argument referitor la impozitul pe profit in suma de ... lei aferent unei baze impozabile in suma de ... lei, pentru neindeplinirea conditiilor procedurale contestatia petentei urmeaza a fi respinsa ca nemotivata pentru capatul de cerere reprezentand impozitul pe profit in suma de ... lei.

In concluzie, fata de impozitul pe profit contestat in suma totala de ... lei, urmeaza a fi admisa contestatia pentru suma de ... lei, respinsa ca neintemeiata pentru suma de ... lei si respinsa ca nemotivata pentru suma de ... lei.

B. Referitor la TVA in suma de ... lei.

13. Referitor la capatul de cerere privind TVA in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este investirea D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii sa se pronunte daca S.C. A S.A. Botosani datoreaza aceasta suma, in conditiile in care organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta a dedus TVA in suma de ... lei (... lei + ... lei) aferenta achizitiilor care nu au fost destinate utilizarii in scopul realizarii operatiunilor taxabile, iar

motivarea contestatiei nu este dovedita cu acte justificative care sa ateste starea de fapt sustinuta sau afirmata de petenti.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2006 - 30.09.2011.

In fapt, petenta a dedus TVA in suma de ... lei (... lei + ... lei), dupa cum urmeaza:

- ... lei TVA din factura fiscala nr. 708232/31.08.2011 emisa de SC B SRL reprezentand combustibil achizitionat si consumat pentru autoturismul folosit de administratorul societatii.

In drept, art. 145¹ "Limitari speciale ale dreptului de deducere" din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede la alin. (1) ca:

(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând si scaunul soferului, nu se deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor acestor vehicule si nici taxa aferenta achizitiilor de combustibil destinat utilizarii pentru vehiculele care au aceleasi caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosinta persoanei impozabile, cu exceptia vehiculelor care se înscriu în oricare dintre urmatoarele categorii: a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: interventie, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vânzari si de agenti de recrutare a fortei de munca;

Prin urmare, potrivit Codului fiscal, si in anul 2011 au fost expres excluse de la deductibilitatea fiscala TVA aferenta achizitiilor de combustibil utilizat pentru autoturismele aflate în proprietatea sau în folosinta contribuabilului, chiar daca vehiculele au fost utilizate pentru administrarea si conducerea societatii.

Din dosarul cauzei rezulta ca in anul 2011 contestatoarea a dedus TVA in suma de ... lei din factura fiscala nr. 708232/31.08.2011 emisa de SC B SRL, reprezentand combustibil achizitionat si consumat pentru autoturismul folosit de administratorul societatii.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca TVA in suma de ... lei este nedeductibila potrivit dispozitiilor fiscale citate mai sus.

Contestatoarea motiveaza ca TVA in suma de ... lei este deductibila intrucat combustibilul a fost achizitionat si consumat de administratorul societatii si ceilalti salariati ai societatii pentru autoturismul utilizat in scopul administrarii afacerii pe baza contractului de comodat anexat contestatiei.

Motivatia contestatoarei nu poate fi retinuta in solutionarea contestatiei, intrucat, asa cum impun reglementarile fiscale citate mai sus TVA aferenta achizitionarii combustibilului utilizat pentru autoturismele aflate în proprietatea sau în folosinta contribuabilului au fost expres excluse si in anul 2011 de la deductibilitate fiscala, chiar daca vehiculele au fost utilizate pentru administrarea si conducerea societatii.

Pe cale de consecinta, urmeaza a fi respinsa contestatia ca neintemeiata pentru capatul de cerere reprezentand TVA in suma de ... lei.

- ... lei reprezinta TVA dedusa de petenta din doua facturi emise de SC S SRL si SC N SRL reprezentand prestari servicii si lucrari efectuate pe baza de deviz.

In drept, sunt aplicabile prevederile din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza la art. 145 alin.(1) si alin.(2) lit. a) ca:

“(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizării în folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile; [...]”

Potrivit acestor prevederi legale, se retine ca orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor unor bunuri, doar daca bunurile achizitionate sunt destinate utilizarii în folosul realizarii operatiunilor sale taxabile. Prin urmare, taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile privind achizitia unor bunuri pentru care persoana impozabila nu poate proba ca aceste bunuri au fost sau vor fi utilizate pentru realizarea de operatiuni taxabile nu poate fi dedusa.

In fapt, din dosarul cauzei rezulta ca petenta a dedus TVA in suma de ... lei din doua facturi emise de SC S SRL si SC N SRL reprezentand prestari servicii si lucrari efectuate pe baza de deviz.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca TVA in suma de ... lei este nedeductibila intrucat potrivit dispozitiilor fiscale citate mai sus societatea nu face dovada ca achizitiile reprezentand prestari servicii si lucrari efectuate pe baza de deviz au fost sau vor fi utilizate pentru realizarea de operatiuni taxabile.

Contestatoarea motiveaza ca prestarile de servicii cuprinse in factura emisa de SC S SRL reprezinta sponsorizare cu ocazia dării in functiune a AFPM Dorohoi, iar SC N SRL reprezinta un colaborator al SC A SA pentru lucrari de constructii in antrepriza.

Potrivit prevederilor art. 206 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, si anume: *“Art. 206. - (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: [...] c) motivele de fapt si de drept”; d) dovezile pe care se intemeiaza; [...]*” contestatia, iar potrivit prevederilor art. 213 alin.(4) din O.G. nr. 92/2003: *“contestatorul, intervenientii ... pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora”*.

Fata de aceste prevederi procesuale, organul de solutionare a contestatiei retine ca petenta isi motiveaza contestatia numai in fapt, fara a prezenta si temeiurile de drept si dovezile cu acte justificative pe care se intemeiaza contestatia, astfel incat potrivit pct. 2.5. din Ordinul A.N.A.F. nr. 2137/2011: *“Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu*

privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.

Motivatia contestatoarei nu poate fi retinuta in solutionarea contestatiei, intrucat, asa cum impun reglementarile fiscale citate mai sus taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile privind achizitia unor bunuri sau servicii nu poate fi dedusa decat daca persoana impozabila prezinta dovezi, probe cu inscrisuri ca aceste bunuri sau servicii au fost sau vor fi utilizate pentru realizarea de operatiuni taxabile.

Pe cale de consecinta, urmeaza a fi respinsa contestatia ca neintemeiata pentru capatul de cerere reprezentand TVA in suma de ... lei.

14. Referitor la capatul de cerere privind TVA in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este investirea D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii sa se pronunte daca S.C. A S.A. Botosani datoreaza aceasta suma, in conditiile in care organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a diminuat nelegal TVA colectata cu suma de ... lei (... lei + ... lei + ... lei), iar motivarea contestatiei nu este dovedita cu acte justificative care sa ateste starea de fapt sustinuta sau afirmata de petenti.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2006 - 30.09.2011.

In fapt, potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, petenta a emis si inregistrat in contabilitate doua facturi de storno diminuind TVA colectata cu sumele de ... lei si ... lei, ce nu reprezinta realitatea si legalitatea operatiunilor, dupa cum urmeaza:

- factura de stornare nr. 646/FS/30.06.2010 emisa catre SC N SRL, cu TVA colectat in suma de - ... lei care nu a fost comunicata beneficiarului, toate cele 3 exemplare fiind la emitent;

- factura de stornare nr. 6393577/28.02.2006 emisa catre SC D SRL cu TVA colectat in suma de - ... lei.

De asemenea, petenta a stornat TVA in suma de ... lei in relatia cu SC E SRL, fara a prezenta documente justificative.

In drept, legislatia privind TVA prevede ca taxa inscrisa intr-o factura fiscala se plateste bugetului de stat chiar daca este eronat inscrisa sau nedatorata, totodata prin art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal legiferandu-se si normele privind corectarea TVA.

Potrivit prevederilor art. 206 alin.(1) lit. c) si d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, contestatoarea nu a prezentat documente justificative pentru a justifica respectarea normelor legale privind corectarea TVA, astfel incat urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata contestatia pentru TVA in suma de ... lei.

C. Referitor la contributiile sociale in suma de ... lei.

15. Referitor la capatul de cerere privind contributiile sociale nedeclarate in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este investirea D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii sa se pronunte daca S.C. A S.A. Botosani datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contributiile sociale in suma de ... lei aferente lunii februarie 2006 au fost inregistrata in evidenta

contabila, dar nu au fost declarate la organele fiscale la termenele legale si nu apar inregistrate in evidenta fiscala, desi au fost achitate in luna aprilie 2006.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2006 - 30.09.2011.

In fapt, suma de ... lei reprezinta contributiile sociale aferente salariilor pentru luna februarie 2006, calculate si inregistrate corect in evidenta contabila a societatii, dar nedecarate la organul fiscal pentru luna februarie 2006 si neachitate pana la 25.03.2006, motiv pentru care apar ca neinregistrate in Fisa sintetica pe platitor, intrucat petenta a considerat ca OP nr. 2767/26.04.2006 prin care a platit contributiile sociale tine loc si de declaratie fiscala.

Prin compararea contributiilor sociale inregistrata in contabilitatea societatii cu contributiile sociale declarate la organele fiscale conform Fisei de evidenta pe platitor, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a declarat prin Declaratia 100 suma de ... lei.

In baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../29.03.2012, organele de inspectie fiscala au emis Decizia de impunere nr. F-BT .../29.03.2012 care la pct. 2.1.1. *"Obligatiile fiscale suplimentare de plata"* in coloana 5 *"Impozit, taxa, contributie stabilit(a) suplimentar de plata/obligatii fiscale accesorii de plata"* randul 1 are inscrisa suma de ... lei reprezentand contributiile sociale pentru care societatea avea obligatia declararii in evidenta fiscala.

In drept, potrivit pct. 78.1. din HG nr. 1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: *"declaratiile fiscale sunt documente prin care se declara:*

a) impozitele, taxele si contributiile datorate, in cazul in care, potrivit legii, obligatia calcularii impozitelor si taxelor revine platitorului".

Potrivit art. 81 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003: *"declaratia fiscala se depune de catre persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta"*, iar potrivit alin.(3) din ordonanta: *"obligatia de a depune declaratia fiscala se mentine si in cazurile in care: a) a fost efectuata plata obligatiei fiscale [...]"*.

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate se retine ca S.C. A S.A. Botosani avea obligatia depunerii declaratiilor fiscale pentru impozitele si taxele datorate, in speta a deconturilor de TVA, chiar si in cazul in care a fost efectuata plata.

Art. 85 alin (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, precizeaza: *"impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:*

a) prin declaratie fiscala, in conditiile art. 82 alin.(2) si art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, in celelalte cazuri."

Conform art. 82 alin (2) din acelasi act normativ *"in declaratia fiscala contribuabilul trebuie sa calculeze cuantumul obligatiei fiscale, daca acest lucru este prevazut de lege,"* iar potrivit art. 86 alin. (4) *"declaratie fiscala intocmita potrivit art. 82 alin (2) este asimilata cu o decizie de impunere, sub rezerva verificarii ulterioare, si produce efectele juridice ale instiintarii de plata de la data depunerii acesteia"*.

Art. 110 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, precizeaza ca: "***titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, intocmit de organele competente sau de persoanele indreptatite, potrivit legii***", iar potrivit pct. 107.1. din HG nr. 1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: "***titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, intocmit de organele competente sau de alte persoane indreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi: a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii [...]***".

De asemenea, potrivit art. 109 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007: "***la finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere***".

Or, societatea contestatoare nu a depus Declaratia fiscala 100 pentru luna februarie 2006 pentru contributiile sociale in suma de ... lei datorate conform evidentei contabile, fapt pentru care, in vederea realizarii unui titlu de creanta pentru platile efectuate, organele de inspectie fiscala au emis Decizia de impunere nr. F-BT .../29.03.2012 pentru contributi sociale nedeclarate de societate in suma de ... lei.

Motivatia contestatoarei ca societatea si-a indeplinit obligatia de declarare si plata a contributiilor sociale si nu pot exista obligatii suplimentare de aceeaasi natura, organele de inspectie fiscala stabilind in mod eronat contributi sociale suplimentare de plata in suma de ... lei, nu poate fi retinuta deoarece, asa cum s-a aratat mai sus, suma de ... lei nu reprezinta contributi sociale de plata, ci contributi sociale nedeclarate.

Avand in vedere ca societatea nu a declarat prin Declaratia 100 contributi sociale in suma de ... lei, decizia de impunere contestata este asimilata si tine locul declaratiei fiscale, adica a Declaratiei 100 nedepusa de societate la organul fiscal pentru suma de ... lei.

Fata de cele retinute, contestatia formulata de S.C. A S.A. Botosani privind acest capat de cerere va fi respinsa ca neintemeiata pentru suma de ... lei reprezentand contributi sociale pentru care societatea avea obligatia declararii prin Declaratia 100.

D. Referitor la accesoriile in suma de ... lei.

16. Referitor la capatul de cerere privind accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de + ... lei, cauza supusa solutionarii este investirea D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii sa se pronunte daca S.C. A S.A. Botosani datoreaza accesorii aferente acestei sume, in conditiile in care cheltuielile in suma de +... lei reprezentand costul materialelor achizitionate si scazute din gestiune pe baza de note contabile (fara a detine documente justificative de intrare a materialelor) au fost inregistrate de contestatoarea in anul 2006, dar au fost stornate in anul 2007.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2006 - 30.09.2011.

In drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la art. 21 alin. (1) ca: *"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"*, iar la art. 21 alin. (4) lit. f) ca: *"urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...] f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării în gestiune, dupa caz, potrivit normelor."*

De asemenea, art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, prevede ca: *"orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un document care sta la baza inregistrării in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ."*

Din textele de lege citate mai sus se retine ca potrivit reglementarilor fiscale nu orice cheltuiala efectuata de catre un contribuabil este recunoscuta fiscal (deductibila fiscal) la determinarea profitului impozabil si a impozitului pe profit, ci numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile si care au la baza un document justificativ prin care sa se faca dovada realitatii efectuării operatiunii sau intrării în gestiune.

Prin urmare, cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, care nu au la baza un document justificativ potrivit reglementarilor contabile si pentru care nu rezulta cu certitudine realitatea efectuării operatiunii economice sau intrării în gestiune, sunt nedeductibile fiscal.

In fapt, in luna decembrie 2006 petenta a inregistrat in evidenta contabila intrari de materiale in suma de ... lei pentru care nu s-au primit facturile, fara a detine documente justificative de intrare a materialelor. Concomitent societatea a inregistrat pe cheltuieli materialele in suma de ... lei. Aceste operatiuni de intrari de materiale au fost inregistrate in contabilitate in luna decembrie 2006 exclusiv pe baza de note contabile, fara a prezenta documentele justificative anexate, si au fost stornate tot pe baza de note contabile in cursul anului 2007 odata cu primirea facturilor de la furnizori.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca potrivit art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cheltuielile in suma de ... lei nu sunt deductibile fiscal intrucat nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada intrării în gestiune a materialelor.

Contestatoarea sustine ca aceasta operatiune a fost corecta intrucat materialele au fost efectiv aprovizionate, receptionate si consumate in luna decembrie 2006, iar veniturile aferente acestor cheltuieli materiale au fost evidentiata tot in luna decembrie 2006, si nu in cursul anului 2007 cand s-au primit facturile de la furnizori si au fost stornate operatiunile de intrare a materialelor cu facturi nesosite. Petenta considera ca pentru perioada decembrie 2006, si pana la primirea facturilor de la furnizori si stornarea operatiunilor in 2007 au fost nelegal calculate accesorii fara a se tine seama de principiul contabilitatii de independenta a exercitiului care prevede ca: trebuie sa se tina cont de veniturile si cheltuielile

aferente exercitiului financiar indiferent de data incasarii veniturilor sau a platii cheltuielilor.

Din dosarul cauzei se retine ca materialele in suma de ... lei au intrat efectiv in gestiunea societatii in luna decembrie 2006, au fost receptionate si date in consum in luna decembrie 2006 pentru executarea lucrarilor din luna decembrie 2006, lucrari care au fost inregistrate la venituri in luna decembrie 2006, astfel incat organul de solutionare a contestatiei retine ca cheltuielile in suma de ... lei au fost efectiv realizate si sunt aferente veniturilor inregistrate in luna decembrie 2006. Prin urmare cheltuielile in suma de ... lei sunt deductibile fiscal, chiar daca facturile au sosit in anul 2007.

Fata de cele prezentate mai sus, organul de solutionare a contestatiei retine ca impozitul pe profit in suma de ... lei nu este aferent anului 2006, ci anului 2007, si in consecinta accesoriile aferente impozitul pe profit in suma de ... lei nu sunt datorate, urmand a fi admisa contestatia pentru capatul de cerere referitor la impozitul pe profit in suma de \pm ... lei, aferent cheltuielilor in suma de \pm ... lei, iar organele de inspectie fiscala vor recalcula accesoriile aferente impozitului pe profit.

17. Referitor la capatul de cerere privind accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de \pm ... lei, cauza supusa solutionarii este investirea D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii sa se pronunte daca S.C. A S.A. Botosani datoreaza accesorii aferente acestei sume, in conditiile in care veniturile in suma de \pm ... lei au fost realizate de contestatoare in anul 2007, dar au fost evidentiata in contabilitate in anul 2008.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2006 - 30.09.2011.

In fapt, contestatoarea a emis in luna decembrie 2007 FF nr. 8026664/28.12.2007 catre Spitalul ..., cu baza impozabila in suma de ... lei, pe care nu a inregistrat-o in contabilitate ca venituri realizate in anul 2007, factura fiind stornata in luna februarie 2008, iar suma de ... lei a fost inregistrata la venituri in luna februarie 2008.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca prin neinregistrarea veniturilor in decembrie 2007, ci in luna februarie 2008, petenta si-a diminuat veniturile anului 2007 cu suma de ... lei si implicit impozitul pe profit cu suma de ... lei, calculand totodata accesorii aferente impozitului pe profit pentru perioada decembrie 2007-februarie 2008.

Contestatoarea sustine ca din eroare a completat data emiterii facturii 28.12.2007, in loc de 28.02.2008, intrucat situatia de lucrari este intocmita si confirmata de beneficiar pentru luna februarie 2008, veniturile in suma de ... lei si impozitul pe profit cu suma de ... lei fiind realizate si inregistrate in luna februarie 2008, astfel incat accesoriile calculate de organele fiscale nu sunt datorate.

In drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la art. 19 Reguli generale, alin. (1) ca: "*profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în*

calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."

Prin urmare, la calculul profitului impozabil se i-au in considerare toate veniturile realizate din orice sursa de contribuabilul platitor de impozit pe profit, si alte elemente similare veniturilor, din care se scad cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri.

Fata de aceste prevederi legale si avand in vedere ca potrivit situatiei de lucrari intocmita si confirmata de beneficiar veniturile in suma de ... lei au fost realizate in luna februarie 2008, si nu in luna decembrie 2007, organul de solutionare a contestatiei retine ca impozitul pe profit cu suma de ... lei nu este aferent anului 2007, ci anului 2008, si in consecinta accesoriile aferente impozitul pe profit in suma de ... lei nu sunt datorate, urmand a fi admisa contestatia pentru capatul de cerere referitor la impozitul pe profit in suma de \pm ... lei, aferent veniturilor in suma de \pm ... lei, iar organele de inspectie fiscala vor recalcula accesoriile aferente impozitului pe profit.

18. Referitor la capatul de cerere privind accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de \pm ... lei, cauza supusa solutionarii este investirea D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii sa se pronunte daca S.C. A S.A. Botosani datoreaza accesorii aferente acestei sume, in conditiile in care veniturile in suma de \pm ... lei au fost inregistrate de contestatoare cu intarziere, la incasarea facturilor si nu la emitere acestora.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.06.2006 - 30.09.2011.

In fapt, contestatoarea a stornat in luna decembrie 2009 doua facturi, catre Primaria Frumusica cu baza impozabila de ... lei, si catre Primaria ... cu baza impozabila de ... lei, diminuind veniturile anului 2009 cu suma de ... lei, toate cele 3 exemplare ale facturilor ramanand la emitent. In luna iunie 2010 petenta a corectat operatiunile de stornare prin emiterea facturilor in negru, dar necomunicarea acestora catre beneficiari.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca prin stornarea facturilor in luna decembrie 2009 petenta si-a diminuat veniturile anului 2009 cu suma de ... lei si implicit impozitul pe profit cu suma de ... lei, calculand totodata accesorii aferente impozitului pe profit pentru perioada decembrie 2009-iunie 2010.

Contestatoarea motiveaza ca a stornat facturile si veniturile pentru a nu datora majorari si penalitati se intarziere bugetului statului pentru impozitul pe profit, intrucat institutiile statului nu au achitat facturile la termen din lipsa de finantare, iar in cazul in care i se vor pretinde de catre organele fiscale accesorii, se considera indreptatita sa pretinda si sa incaseze la randul ei majorari de la institutiile statului, aplicandu-se acelasi tratament fiscal.

Organul de solutionare a contestatiei nu retine motivatiile contestatoarei, intrucat potrivit normelor contabile si fiscale veniturile care sunt avute in vedere la stabilirea impozitului pe profit se considera a fi realizate la data confirmarii situatiilor de lucrari si la emiterea facturilor, si nu la data incasarii facturilor, asa cum a considerat petenta, astfel incat se considera legala masura de calculare a accesoriilor pentru impozitul pe profit in suma de \pm ... lei, aferent veniturilor in

suma de ± ... lei, urmand a fi respinsa ca neintemeiata contestatia privind acest capat de cerere.

Avand in vedere ca organele de inspectie fiscala au calculat accesorii aferente impozitului pe profit in suma de ... lei, insa prin prezenta decizie va fi admisa contestatia privind impozit pe profit in suma de ... lei si respinsa pentru impozit pe profit in suma de ... lei, se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora: ***“prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare,”*** urmand a fi desfiintata partial decizia de impunere contestata pentru accesorii in suma de ... lei aferente impozitului pe profit, urmand ca organele de inspectie fiscala sa recalculeze accesoriile aferente impozitului pe profit, in functie de debitul cu titlul de impozit pe profit admis si respectiv respins prin prezenta decizie si de considerentele de la pct. 16, 17, 18 ale cap. D din prezenta decizie.

E. Referitor la contestatia indreptata impotriva Raportului de inspectie fiscala.

19. Referitor la capatul de cerere privind contestatia indreptata impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../29.03.2012 intocmit de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii, se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care raportul de inspectie fiscala nu reprezinta act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

In drept, art. 205 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca: ***”impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestatie potrivit legii”***. Conform art. 110 alin.(3): ***”titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala”***, aceasta reprezentand conform art. 21 alin.(1): ***”drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal”***. In intelesul art. 41 ***”actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale”***.

De asemenea, art. 85 alin (1) prevede ca: ***“impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului consolidat se stabilesc:... prin decizie emisa de organul fiscal...”***, in conditiile art.109(2): ***“la finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere”***, decizia de impunere reprezentand actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art. 205 alin. (1) din cod. proc. fiscala.

Art. 86 alin. (1) din cod. proc. fiscala, republicat in data de 31.07.2007, prevede ca:***“decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori aceasta modifica baza de***

impunere”, iar art. 88 prevede ca: “*sunt asimilate deciziei de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:*

a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoare adaugata si deciziile privind restituirii de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii;

d) procesele-verbale prevazute la art.142 alin.(6) si art.168 alin.(2)”.

Potrivit art. 209 alin.(1) lit. a) din acelasi act normativ, competenta de solutionare a directiilor generale ale finantelor publice judetene unde contestatorii isi au domiciliul fiscal apartine: “*structurii specializate de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora, masura de diminuare a pierderii fiscale, in cuantum de pana la 3 milioane lei, precum si pentru contestatiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu exceptia celor emise de organele centrale cu atributii de inspectie fiscala;”*

In fapt, S.C. A contesta pe langa Decizia de impunere nr. F-BT .../29.03.2012 si Raportul de inspectie fiscala nr. F-BT .../29.03.2012 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Se retine ca prin continutul sau Raportul de inspectie fiscala nr. F-BT .../29.03.2012 nu prevede nici o mentiune privind modul de contestare a acestuia si organul competent sa o solutioneze, rezultand cu claritate faptul ca raportul de inspectie fiscala nu poate fi contestat. Insa, la pct. 5 al Deciziei de impunere nr. F-BT .../29.03.2012, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../29.03.2012, se prevede ca impotriva deciziei se poate face contestatie care se depune in termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Fata de cele prezentate mai sus se retine ca petenta a fost informata in mod explicit asupra prevederilor codului de procedura fiscala referitoare la contestarea unui act administrativ fiscal.

Intrucat societatea a formulat contestatie impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../29.03.2012, si avand in vedere ca decizia de impunere reprezinta titlu de creanta, conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din acelasi act normativ, urmeaza sa fie respinsa contestatia referitoare la acest capat de cerere ca inadmisibila.

F. Referitor la contestatia indreptata impotriva Dispozitiei de masuri.

20. Referitor la capatul de cerere privind contestatia indreptata impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr.../26.03.2012 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani prin Compartimentul Solutionare - Contestatii are competenta materiala de a solutiona acest capat

de cerere, in conditiile in care dispozitia de masuri nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala si accesorii ale acestora, ci priveste masurile stabilite in sarcina contribuabilului, fapt pentru care competenta de solutionare a contestatiei indreptata impotriva dispozitiei de masuri revine organului fiscal emitent al acesteia.

In fapt, prin Dispozitia de masuri nr.../26.03.2012 organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii masura de a inregistra in evidenta contabila obligatiile fiscale suplimentare, astfel cum au fost detaliate in Decizia de impunere nr. F-BT .../29.03.2012 si in Raportul de inspectie fiscala nr. F-BT .../29.03.2012.

In drept, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

“(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri, precum si împotriva deciziei de reverificare se solutioneaza de catre:

a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora, masura de diminuare a pierderii fiscale, in quantum de pana la 3 milioane lei, precum si pentru contestatiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu exceptia celor emise de organele centrale cu atributii de inspectie fiscala;”

“(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente”, iar pct. 5.3. din Ordinul A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede urmatoarele:

“Alte acte administrativ fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, republicat, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobanzilor cuvenite contribuabilului, [...] etc.”

Conform pct. 1 din anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, *“Formularul Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite.”*

Intrucat masurile stabilite in sarcina **S.C. A S.A. Botosani** prin Dispozitia de masuri nr.../26.03.2012 nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale societatii, ci masuri, fapt pentru care dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta fiscala (ca de exemplu: deciziile de impunere, etc.), se retine ca solutionarea contestatiei

pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, respectiv a Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani, compartimentul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.J. Botosani neavand competenta de solutionare a dispozitiilor privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Prin urmare, pentru acest capat de cerere competenta de solutionare revine Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani, in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 209 alin.(1) lit.a); 210; 211; 213 alin.(4); 216; si 70 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la 31.07.2007, se:

DECIDE:

Art. 1. Admiterea partiala a contestatiei formulate de **S.C. A S.A. Botosani**, cu sediul in Botosani, str... nr..., pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe profit.

Art. 2. Respingerea ca neintemeiata si nesustinuta cu probe si cu acte justificative a contestatiei formulata de **S.C. A S.A. Botosani**, cu sediul in Botosani, str... nr..., pentru suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei; TVA in suma de ... lei; accesorii aferente TVA in suma de ... lei; contributi sociale in suma de ... lei si accesorii aferente contributiilor sociale in suma de ... lei.

Art. 3. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de **S.C. A S.A. Botosani**, cu sediul in Botosani, str... nr..., pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe profit.

Art. 4. Desfiintarea accesoriilor aferente impozitului pe profit in suma de ... lei si recalcularea acestora in functie de debitul cu titlul de impozit pe profit admis si respectiv respins prin prezenta decizie si de considerentele de la cap. D din prezenta decizie.

Art. 5. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../29.03.2012 intocmit de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Art. 6. Transmiterea spre competenta solutionare a contestatiei formulata impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.../26.03.2012 catre Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, ca organ fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Botosani.

DIRECTOR EXECUTIV,

