



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice Bacău**

Biroul Soluționare Contestații



Str. Dumbrava Roșie
Nr. 1-3, Bacău
Tel : +0234 51 00 15
Fax : +0234 51 00 03

Nr.

DECIZIA NR. 884/2010

privind soluționarea contestației formulate de SC X împotriva Deciziei de impunere nr. emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Bacău, înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice Bacău sub nr.

Direcția generală a finanțelor publice Bacău a primit spre soluționare de la Activitatea de Inspectie Fiscala Bacău, cu adresa nr. contestația formulată de SC X

Contestația înregistrată inițial la Activitatea de Inspectie Fiscala, Bacău, sub nr. a fost formulată de SC X împotriva deciziei de impunere nr. respectiv, raportului de inspectie fiscala nr. întocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul Activității de Inspectie Fiscala, Bacău, fără a preciza cuantumul sumei totale contestate, individualizată pe categorii de impozite și taxe, precum și accesorii ale acestora, conform prevederilor art. 206 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificările și completările ulterioare, republicată, coroborate cu prevederile pct. 175.1 din HG nr. 1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare ale Codului de procedura fiscala.

Având în vedere prevederile legale menționate, organele de inspectie fiscala din cadrul Activității de Inspectie Fiscala, Bacău, au solicitat SC X prin adresa nr. să precizeze clar cuantumul sumei totale contestate, individualizată pe categorii de impozite și taxe, precum și accesorii ale acestora.

Prin adresa înregistrată la Activitatea de Inspectie Fiscala, Bacău, sub nr. SC X precizează că, suma totală contestată este de lei, reprezentând:

- lei – TVA;
- lei – impozit pe profit;
- lei – accesorii aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul legal, prevăzut de alin. (1) al art. 207 “Termenul de depunere a contestației” din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, cu modificările și completările ulterioare, comunicarea actului administrativ fiscal, a fost efectuată în data de, iar contestația formulată de SC X a fost înregistrată la Activitatea de Inspectie Fiscala Bacău, sub nr.

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia este semnata de reprezentantul legal al SC X si este confirmata cu stampila societatii.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata SC X contesta masurile partiale dispuse prin decizia de impunere nr. respectiv raportul de inspectie fiscala nr. privind suma totala de lei, reprezentand: lei –TVA; lei – impozit pe profit; lei – accesorii aferente impozitului pe profit.

In sustinerea motivelor de fapt si de drept, petenta mentioneaza urmatoarele:

A) La efectuarea inspectiei fiscale, SC X considera ca organul de control nu a respectat urmatoarele prevederi din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

1) Art. 105 - intrucat, mentioneaza petenta: *“inspectorii nu au prezentat legitimatia de serviciu si ordinul de serviciu, la inceperea inspectiei fiscale, aceasta fiind atasata ulterior in dosarul intocmit de organele de inspectie fiscala.”*

2) Art. 48 - potrivit caruia: *“organul fiscal poate indrepta erorile materiale din cuprinsul actului administrativ, din oficiu, sau la cererea contribuabilului”* - petenta mentionand: *“In mod eronat societatea a inregistrat direct pe conturile de cheltuieli 601 si 628, si anumite mijloace fixe. Acestea au fost vazute de organul de control la sediul societatii, dar in actul de control nu s-au repus si nu s-a facut calculul asupra impozitului pe profit conform perioadei de amortizare, cu toate ca, am solicitat acest lucru (anexa 1.3 sistem de supraveghere - valoare de * lei, centrala Benetto - valoare de lei, LCD TV Sony - valoare de lei). Mentionez ca, si la aceasta data aceste mijloace fixe sunt la sediul societatii. In acest sens, contestam suma de lei reprezentand impozit pe profit, aferent facturilor fiscale nr. , cu o baza de impozitare de lei.”*

3) Art. 57 - potrivit caruia: *“organul fiscal poate efectua o cercetare la fata locului, intocmind in acest sens proces verbal”* petenta sustinand ca: *“In timpul controlului cei doi inspectori au solicitat sa se deplaseze la fata locului, sediul firmei, pentru a constata existenta unor anumite active, dar in mod eronat nu s-a intocmit un proces verbal de constatare.”*

4) Art. 98 - petenta sustine ca fost incalcat, intrucat: *“nu a fost indeplinita nici una din situatiile pentru care, perioada controlului sa se desfasoare pe o perioada mai mare de 3 ani; Organul de control, in mod evaziv si fara justificare concreta la anumite eventuale abateri de la disciplina fiscala, invoca la pag. 2 din RIF urmatoarele: - intrucat au existat indicii privind diminuarea obligatiilor de plata a impozitelor, taxelor si altor sume datorate bugetului general consolidat... inspectia fiscala a fost extinsa pe perioada de prescriere.*

In acest sens, contestam sumele calculate stabilite suplimentar reprezentand impozit pe profit an 2005 = lei si an 2006 = lei.”

5) Art. 129 - SC X mentioneaza ca: *“in mod eronat se dispune masuri asiguratorii asupra tuturor mijloacelor fixe in valoare de lei, cu toate ca, acelasi organ de control imputa societatii doar suma de lei (raport de inspectie fiscala pag. 20 si decizia de impunere pag. 1 si 2).”*

6) La acest punct, SC X precizeaza ca, gresit organul de control la pag. 2 din RIF, face urmatorul in scris...”societatea nu a mai fost verificata din punct de vedere fiscal. Mentionez ca, societatea s-a infiintat in anul 1995, si in registrul unic de control sunt consemnate toate controalele fiscale de la infiintare si pana in prezent.”

B) Societatea contestatoare sustine ca, organele de inspectie, in unele cazuri, au stabilit in mod eronat baza de impozitare:

1) Organul de control a luat in calcul partial si numai pentru anumite activitati, contractul de prestari de servicii cu SC Yin valoare de lei, desi, mentioneaza petenta: *“S-au prezentat organului de control atat contractele cat si notele de lucru cu privire la desfasurarea acestuia. Acest contract a stat la baza desfasurarii ulterioare a contractului cu SC Y, actual, ca si client contract care se desfasoara si la data actuala. Mentionez ca, valoarea contractului reprezinta un procent de 5% din valoarea derulata ulterior cu SC Y. Nu inteleg baza legala ca un contract sa fie valabil partial. In acest sens, contest urmatoarele sume stabilite suplimentar de catre organul de control reprezentand:*

<i>Impozit</i>	<i>stabilit suplimentar</i>	<i>impozit</i>
----------------	-----------------------------	----------------

<i>impozit profit</i>	<i>sept 2005 f</i>	
<i>majorari intarziere</i>	<i>trim III 2005</i>	
<i>penalitati intarziere</i>	<i>trim III 2005</i>	
<i>impozit profit</i>	<i>oct 2005 f</i>	
	<i>nov 2005 f</i>	
	<i>dec 2005 f</i>	
<i>majorari intarziere</i>	<i>trim IV 2005</i>	

In sustinerea situatiei mai sus aratate, petenta mentioneaza:

“- Contractul cu SC Y are scop economic, urmare acestui contract se deruleaza contractual cu SC Z, ca si client pentru SC X, in perioada 2005-2010;

- Negocierea tarifelor intre SC X si SC Y s-a facut legal, prin negociere directa;

- La baza derularii contractului cu SC Y exista contract cert incheiat in forma scrisa, insotit de note de lucru pentru fiecare operatiune executata, anexata in copie la prezenta contestatie.”

2) Referitor la deplasările efectuate de către salariații societății, anexa 1.3 pag. 2, menționează petenta: *“ne-am deplasat la diferite expoziții, târguri din țară pentru contractare de contracte, contactare de eventual potențiali clienți. Menționez că pe parcursul a patru ani calendaristici s-a efectuat un număr de 5 deplasări. Cu toate acestea organul de control nu a acceptat ca sume deductibile aceste cheltuieli.”*

3) SC X susține că: *“organul de control nu a recunoscut că și cheltuieli deductibile suma de lei (pag. 7) reprezentând materiale de construcții, justificând că în această perioadă societatea se afla în perioada lucrărilor de investiții. Menționez că valoarea reprezentând aceste materiale nu face obiectul activității de investiții. Așa cum am declarat și îmi susțin punctul de vedere, materialele respective s-au folosit pentru reparațiile curente la sediul firmei și la hala de producție în suprafața de m. În acest sens, contest următoarele sume: TVA perioada 04.04.2006 – 02.12.2006, baza de impozitare lei și suma de lei.”*

Petenta menționează că, organul de control nu a ținut cont de toate aspectele specifice societății, a luat decizia de a ignora că fiind în interesul firmei și în scopul realizării de venituri anumite cheltuieli (ex contractul cu SC Y acceptând că și venit, venitul obținut cu SC Z, numai perioada de derulare a contractului cu SC Y, cu toate că acest contract a stat la baza derulării unui contract în desfășurare și la ora actuală;

- a făcut erori cu privire la respectarea Codului de procedură fiscală;
- nu a ținut cont de buna credință a petentei și s-a manifestat ca un bun contribuabil pe toată perioada de funcționare;
- contestatorul consemnează rezervarea dreptului de a se adresa instanței judecătorești.”

II. Raportul de inspecție fiscală nr. a avut ca obiectiv verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabil, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferentelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.

Perioada supusă inspecției fiscale, a fost cuprinsă între: 01.01.2005 – 30.09.2009.

1. Referitor la impozitul pe profit

a) Pentru perioada 01.01.2005 – 31.12.2005

Organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil în suma de lei, mai mult cu suma de lei, față de profitul impozabil stabilit de societate în suma de lei, impozitul pe profit stabilit la control, fiind în suma de lei, mai mult cu suma de lei, față de impozitul pe profit calculat de societate de lei.

Diferența stabilită suplimentar în suma de lei, rezulta din diminuarea cheltuielilor înregistrate de societate cu suma de lei, după cum urmează:

- lei – majorarea nejustificata a cheltuielilor cu c/val serviciilor de consultanta facturate de SC Y prin facturile fiscale seria nr.;

- lei – cheltuieli inregistrate in baza unor facturi fiscale, emise pe numele altei societati (SC A prezentate in anexa nr. 1.3 din RIF.

b) Pentru perioada 01.01.2006-31.12.2006

Organele de inspectie fiscala au stabilit un profit impozabil in suma de lei, mai mult cu suma de lei, fata de profitul impozabil stabilit de societate in suma de lei, impozitul pe profit stabilit la control, fiind in suma de lei, mai mult cu suma de lei, fata de impozitul pe profit calculat de societate de lei.

Diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar in suma de lei, rezulta din diminuarea cheltuielilor inregistrate de societate cu suma de lei, care au fost stabilite dupa cum urmeaza:

- lei – c/val materialelor de constructii (ciment, obiecte sanitare, diverse materiale electrice, radiatoare, glafuri granit etc, analitic prezentate in anexa 1.4 din RIF, pentru care petenta nu a prezentat documente justificative, respectiv: contract, comanda, deviz de lucrari prin care sa faca dovada realitatii si necesitatii efectuarii cheltuielilor in scopul desfasurarii activitatii;

- lei – majorarea cheltuielilor nejustificat cu c/val unor servicii notariale privind “contractul de vanzare cumparare aut.” si comision tranzactii imobiliare consemnate in facturile fiscale seria nr. in valoare fara TVA de lei, emisa de Biroul Notarial E.C. si seria nr., in valoare de lei, emisa de SC V , fara a se identifica din documentele de evidenta contabila inregistrarea de achizitii imobiliare;

- lei – majorarea in mod nejustificat a cheltuielilor cu c/val unor bunuri aprovizionate reprezentand mobila de bucatarie, hota, scaune, covor, apreciate ca nedeductibile fiscal, nefiind destinate desfasurarii activitatii;

- lei – majorarea in mod nejustificat a cheltuielilor prin inregistrarea unor mijloace fixe amortizabile (2 sisteme de supraveghere cu o valoare de intrare de lei, 2 centrale termice Benetto in valoare de lei) iar in unele cazuri mijloace fixe neidentificate la sediul contribuabilului (LCD TV Sony in valoare de lei, frigider in valoare de lei, TV Panasonic in valoare de lei) majorare apreciata contrara prevederilor art. 18 din Legea nr. 15/1994, republicata, privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale. Prin includerea pe cheltuieli a intregii valori de intrare, contribuabilul a diminuat baza de impozitare;

- lei – majorarea in mod nejustificat a cheltuielilor cu prestarile de servicii hoteliere, consemnate in factura fiscala seria nr., emisa de SC C, fara a fi insotite de decontul de deplasare, fara justificarea cu documente legale prin care sa se faca dovada efectuarii in folosul desfasurarii activitatii.

c) Pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2007

Organele de inspectie fiscala au stabilit un profit impozabil in suma de lei, cu o diferenta stabilita in minus de lei, fata de profitul impozabil stabilit de societate in suma de lei, impozitul pe profit stabilit la control, fiind in suma de lei, cu o diferenta in minus in suma de lei, fata de impozitul pe profit calculat de societate de lei.

Impozitul pe profit stabilit la control in suma de lei, rezulta din diminuarea cheltuielilor inregistrate de societate in suma de lei si a veniturilor inregistrate de contribuabil cu suma de lei, dupa cum urmeaza:

- lei – c/val materialelor de constructii, analitic prezentate in anexa 1.4 din RIF, pentru care petenta nu a prezentat documente justificative, respectiv: contract, comanda, deviz de lucrari prin care sa faca dovada realitatii si necesitatii efectuarii cheltuielilor in scopul desfasurarii activitatii;

- lei – majorarea in mod nejustificat a cheltuielilor cu c/val unor bunuri aprovizionate reprezentand: mobila, camera de tineret, frigider, combina frigorifica, apreciate ca nedeductibile fiscal, nefiind achizitionate in scopul desfasurarii activitatii societatii;

- lei – majorarea cheltuielilor in mod nejustificat prin inregistrarea unui mijloc fix reprezentand un stivuitor cu o valoare de intrare de lei, contrar prevederilor art. 18 din Legea nr. 15/1994, republicata. Prin includerea pe cheltuieli a intregii valori de intrare, petenta a diminuat baza de impozitare;

- lei – majorarea cheltuielilor nejustificat cu prestari servicii hoteliere, si bilete de avion, consemnate in factura fiscala, analitic prezentate in anexa nr. 1.3, fara a fi insotite de decontul de deplasare, fara justificarea cu documente legale prin care sa se faca dovada efectuarii in folosul desfasurarii activitatii societatii;

- lei – rezultata din inregistrarea eronata in luna septembrie 2007 prin formula contabila $6028 = 401$, a sumei de lei si $411 = 701$, in suma de lei, fara documente justificative. La control nu s-au identificat documente din care sa rezulte venituri in suma de lei si nici cheltuieli in suma de lei.

d) Pentru perioada 01.01.2008 – 31.12.2008 conform balantei de verificare incheiata la data de 31.12.2008 contribuabilul inregistreaza o pierdere contabila de 100.081 lei, stabilita ca diferenta dintre venituri totale inregistrate in suma de lei si cheltuieli totale de lei si stabileste o pierdere fiscala de lei, rezultata din diminuarea pierderii contabile cu cheltuielile nedeductibile fiscal de lei, reprezentand cheltuieli de protocol peste limita legala si declara pentru anul 2008, prin declaratia “privind impozitul pe profit” 101, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. o pierdere fiscala de lei.

In urma controlului, s-a stabilit o pierdere fiscala in suma de lei, cu o diferenta fata de pierderea fiscala inregistrata de societate de lei, rezulta din:

- lei – majorarea nejustificata a cheltuielilor cu c/val de achizitie a unor bunuri consemnate in factura fiscala seria TPD nr., emisa de SC T , reprezentand

mobila canapea extensibila, apreciate ca nedeductibile fiscal, nefiind achizitionate in scopul desfasurarii activitatii;

- lei – majorarea nejustificata a cheltuielilor cu prestari servicii hoteliere, consemnate in factura fiscala, conform anexei 1.3, fara a fi insotite de decontul de deplasare, fara justificarea cu documente legale prin care sa se faca dovada efectuarii in folosul desfasurarii activitatii;

- lei – cheltuieli de protocol peste limita legala, cheltuieli nedeductibile;

- lei – cheltuieli de sponsorizare inregistrate in baza contractului de sponsorizare nr., incheiat cu SC A apreciate ca nedeductibile fiscal.

Pentru perioada 01.01.2009-30.09.2009

Urmare controlului efectuat, nu s-au constatat diferente, rezultand un impozit minimal in suma de lei, acelasi cu impozitul minim stabilit si declarat de contribuabil.

Impozitul pe profit in suma de lei, a fost stabilit suplimentar la control (conform anexei nr. 1 care face parte integranta din RIF) intrucat au fost incalcate prevederile art. 21 alin. (1), alin. (3) lit. a), alin. (4) lit. f), lit. e) lit. m), lit. p) si art. 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 44 si pct. 48 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma totala de lei, s-au calculat accesorii in suma totala de lei (conform anexei 1.2 din RIF), calculate pentru perioada 26.07.2005-26.03.2010, in conformitate cu prevederile art. 115, art. 116, art. 119 si art. 120 alin. (1) si alin. (7) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata

Taxa pe valoarea adaugata colectata

In urma inspectiei fiscale, taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita pentru perioada verificata este de lei, cu o diferenta de lei, mai mare decat taxa pe valoarea adaugata colectata, inregistrata in evidenta contabila de lei, diferenta compusa din:

- lei – TVA colectata aferenta depasirii limitei legale a cheltuielilor de protocol, potrivit prevederilor pct. 6 alin. (12) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- lei – TVA colectata aferenta neinregistrarii facturii nr., emisa catre SC B, cu TVA in suma de lei si a inregistrarii eronate a TVA din factura (in loc de TVA colectata in suma de lei ROL, s-a inregistrat suma de lei ROL) necolectandu-se astfel suma de lei/lei, nerespectandu-se prevederile art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata.

- lei – TVA colectata aferenta avansului incasat in suma de lei, evidentiata in contabilitate in contul bilantier 419 “clienti creditor” si existent in sold si la 30.09.2009, pentru care contribuabilul nu a colectat TVA la data la care a intervenit exigibilitatea acesteia, respectiv data incasarii avansului, contrar prevederilor art. 134² alin. (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

a) Taxa pe valoarea adaugata deductibila

Taxa pe valoarea adaugata deductibila determinata la control de lei, este mai mica cu lei, decat TVA determinata de contribuabil si inregistrata in evidenta contabila de lei.

Taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere, stabilita la control, prezinta urmatoarea componenta:

- lei – deducerea TVA de pe facturi fiscale avand inscise la rubrica “Beneficiar” alte societati comerciale, persoana fizica, contrar prevederilor art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- lei – deducerea TVA de pe facturi reprezentand camera de tineret Bobby, canapea extensibila, camera tineret, canapea Ema, canapea Zigzag, canapea Porto, sezlong Porto, aparat ras, combina frigorifica, biblioteca, noptiera Zen, cap pat Zen, plita robot Philips, cadita copii, galeata, lighean, polonic, ochelari de vedere etc, apreciate potrivit rolului conferit de codul de procedura fiscala, ca obiecte destinate uzului personal si nu operatiunilor taxabile, contrar prevederilor art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003;

- lei – deducerea TVA in mod eronat de pe factura fiscala nr., emisa de SC R(lei, in loc de lei, rezultand o diferenta dedusa in plus de lei) cat si de pe factura fiscala, emisa de (a fost dedusa suma de lei, in loc de lei, rezultand o taxa dedusa in plus de lei) contrar prevederilor art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- lei – TVA aferenta serviciilor de turism si cazare de care a beneficiat contribuabilul, pentru care acesta nu prezinta documente justificative (ordine de deplasare, delegatii) care sa confirme realitatea serviciilor prestate in scopul desfasurarii activitatii, contrar art. 146 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 si pct. 46 alin. (3) din HG nr. 44/2004 din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

b) Taxa pe valoarea adaugata de plata.

Taxa pe valoarea adaugata de plata stabilita la control in suma de lei, este mai mare decat TVA de plata reflectata in evidenta contabila de lei, cu lei, urmare deducerii necuvenite a TVA de lei, a necolectarii TVA de lei si a sumei de (-) lei, inchidere eronata a conturilor bilantiere 4426 “TVA deductibila” si 4427 “TVA colectata”.

De asemenea, urmare inspectiei fiscale, prin punerea de acord a evidentei fiscale cu evidenta contabila a contribuabilului, s-a constatat declararea prin

deconturile lunare inregistrate in fisa sintetica pe platitor, gestionata de AFP Bacau, TVA de plata in suma de lei, mai putin cu suma de lei, decat suma evidentiata in contabilitate de lei, fapt pentru care suma de lei, nedeclarata, se apreciaza ca fiind suplimentara, in conformitate cu prevederile art. 82 alin (3), art. 85 alin. (1) lit. a) si art. 94 alin. (3) lit. b) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si ale cerintelor Circularei MFP-ANAF – Directia Metodologie si Proceduri pentru Inspectia Fiscala nr. 301324/04.07.2006.

Pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar la control in suma de lei, s-au calculat accesoriile aferente in suma totala de lei, pentru perioada 01.01.2005 – 31.03.2010, in conformitate cu art. 115, art. 116, art. 119, art. 120 si art. 121 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata (conform anexei 2.2 si 2.3 care face parte integranta din RIF).

III. Luand in considerare sustinerile petentei, constatariile organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative aplicabile spetei in cauza, retinem:

SC X are sediul social declarat in Bacau, str. nr., bl., sc., , a fost inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului Bacau, sub nr. J04//, are codul de inregistrare in scopuri de TVA, si are ca principal obiect de activitate, conform actului constitutiv al societatii: “Activitati de editare a ziarelor ” – Cod CAEN 2008 - 5813.

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost cuprinsa intre: 01.01.2005 – 30.09.2009.

Prin contestatia formulata, SC X contesta suma totala de lei, mentionand ca, la efectuarea inspectiei fiscale, organul de control:

„- a facut erori cu privire la respectarea Codului de procedura fiscala;
- nu a tinut cont de buna mea credinta si ca m-am manifestat ca un bun contribuabil pe toata perioada de functionare.”

Raportul de inspectie fiscala nr. a avut ca obiectiv verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabil, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata, precum si a accesoriilor aferente acestora.

In fapt,

Prin decizia de impunere nr. s-a stabilit de plata suma totala de lei, reprezentand:

- lei – impozit pe profit;
- lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei – taxa pe valoarea adaugata;
- lei – majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Prin contestatia formulata, SC X contesta suma totala de lei, dupa cum urmeaza:

- lei – impozit pe profit;
- lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei – taxa pe valoarea adaugata.

1. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau, este daca SC X datoreaza bugetului de stat, impozit pe profit contestat de petenta in suma de lei, in conditiile in care prin decizia de impunere nr. respectiv raportul de inspectie fiscala nr. organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de lei

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatarile organului de control, am retinut urmatoarele:

A) Referitor la impozitul pe profit aferent anului 2005,

Prin contestatia formulata, petenta sustine ca la efectuarea inspectiei fiscale “*nu a fost indeplinita nici una din situatiile pentru care perioada controlului sa se desfasoare pe o perioada mai mare de 3 ani...inspectia fiscala a fost extinsa pe perioada de prescriere...In acest sens, contestam impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de lei, aferent anului 2005...*”

In fapt,

In urma inspectiei fiscale, s-a stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de lei, cu o diferenta suplimentara in suma de lei, rezultata din diminuarea cheltuielilor inregistrate de societate cu suma de lei, considerate nedeductibile la determinarea profitului impozabil, dupa cum urmeaza:

a) suma de lei – cheltuieli nedeductibile reprezentand c/val servicii de consultanta, facturate de SC Y, prin facturile fiscale seria nr. in valoare de lei; nr. in valoare de lei; nr. in valoare de lei si nr. in valoare de lei (conform anexei nr. 1.3, care face parte integranta din RIF), in baza contractului de prestari de servicii nr. din data de, avand ca obiect al contractului “*Consultanta intre SC X si SC Z, cu privire la etichetele de ambalare parchet cuprinzand procurarea de comenzi,oferte, derularea executiei, livrarea, incasarea contractelor, rezolvarea reclamatiilor sau litigiilor ivite pe parcursul derularii contractului de executie.*”

Contractul a fost incheiat pe o perioada de 6 luni, incepand de la data de 01.07.2005 si pana la data de 31.12.2005, pretul total al prestarii fiind de fara TVA, (lei/luna*6 luni).

Prin factura nr. SC Y, storneaza suma de lei, reprezentand “consultanta derulare contract.”

In justificarea prestarii prevazuta in contractul de prestari de servicii nr. ce a stat la baza emiterii facturilor fiscale seria nr. in valoare de lei; nr. in valoare de lei; nr. in valoare de lei si nr. in valoare de lei, s-au prezentat la control, note de lucru de la nr. 1-4 prin care se consemneaza nr. ore in total de ore, cu un tarif per/ora de lei, (atasate la dosarul contestatiei) *neinsotite de*

documente probatorii a specificatiei fiecarei operatiuni privind: consultanta derulare contract cu SC Z, prognoze si studii de piata.

Din documentele prezentate la control, organele de inspectie fiscala, au considerat ca fiind justificate in apreciere operatiunile de ofertare si calculatie contract SC Z, avand in vedere ca, veniturile realizate in perioada operarii contractului de prestari de servicii nr., sunt de cca 96% (ex luna octombrie 2005).

Pentru celelalte operatiuni tarificate la lei/ora, respectiv “*consultanta derulare contract, verificare executie contract, prognoza, studii de piata*” organele de inspectie fiscala au solicitat SC X documente probatorii, cu privire la celelalte operatiuni reprezentand: consultanta, verificare executie, prognoza si studii de piata, avandu-se in vedere ca, derularea tranzactiilor cu SC Z, s-a efectuat pe baza de comenzi dispuse de beneficiar, fapt pentru care, in conformitate cu prevederile art. 94 alin. (3) lit. c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, organele de control au solicitat explicatii scrise domnului D.I. in calitate de administrator la SC X privind justificarea realitatii operatiunile mentionate.

Astfel, la intrebarea: “Din notele de lucru prezentate, neinsotite de documente probatorii a specificatiei operatiunilor al caror tarif/ora este de lei, reprezentand consultanta derulare contracte, verificare executie, prognoze studii de piata. Va rugam sa prezentati in justificarea realitatii efectuării acestor operatiuni anexe, din care sa rezulte in ce au constat operatiunile invocate?”

Prin raspunsul formulat, petenta mentioneaza: “*Nu detinem alte documente decat cele prezentate in justificarea operatiunilor de verificare consultanta si prognoza...*”

motivatia petentei nu a poate fi avuta in vedere in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat nu justifica necesitatea prestării serviciului în scopul desfășurării activității proprii, societatea contestatoare neprezentand la control, in sustinere, nici un act doveditor.

In drept,

Potrivit pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“ Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanța, asistenta sau alte prestări de servicii trebuie sa se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate în baza unui contract care sa cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se facă pe întreaga durata de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifica prin: situații de lucrări,

procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzătoare;

-contribuabilul trebuie sa dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Conform prevederilor art. 21 alin. (1) si alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

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

“(4) Nu sunt cheltuieli deductibile:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte.

Din dispozițiile legale citate, se retine ca simpla inregistrare in conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficienta pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele cheltuieli trebuind sa aiba la baza documente justificative intocmite potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării in gestiune.

Avand in vedere ca, prevederile legale mai sus invocate si faptul ca intre si SC Y (actionar D.I. 50%) exista relatii de afiliere, organele de inspectie fiscala, au aplicat in mod legal prevederile art. 11 alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, republicata, care stipuleaza:

(1)“La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei.

(2) In cadrul unei tranzactii intre persoane afiliate, autoritatile fiscale pot ajusta suma venitului sau a unei cheltuieli oricareia dintre persoane, dupa cum este necesar, pentru a reflecta pretul de piata al bunurilor sau serviciilor furnizate in cadrul tranzactiei...”

Conform situatiei prezentate si prevederilor legale invocate, consideram ca, organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal, ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile cu c/val serviciilor de consultanta facturate de SC Y, in suma de lei, care au determinat calcularea impozitului pe profit in suma de lei (lei *16%), in conformitate cu prevederile art. 17 alin. (1) si art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Potrivit art. 17 “Cotele de impozitare” din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“(1)Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%...”

Conform art. 19 din aceeași lege:

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

b) suma de lei – cheltuieli nedeductibile înregistrate în baza unor facturi fiscale, emise pe numele altei societăți (SC A) prezentate analitic în anexa nr. 1.3 din RIF, respectiv:

- nr. emisa de SC A în valoare de lei;
- nr., emisa de SC E, în valoare de lei;
- nr., emisa de SC A în valoare de lei;
- nr. , emisa de SC Kin valoare de lei;
- nr., emisa de SC A în valoare de lei.

Referitor la situația constatată, organele de control au solicitat explicații administratorului SC X privind justificarea înregistrării în evidența contabilă a facturilor fiscale, ce nu aparțin societății, petenta motivând astfel: *“In mod eronat au fost înregistrate aceste 5 (cinci) facturi fiscale în evidența SC X, fără ca acestea să facă obiectul unor achiziții,”*

motivatie nefondata si ilegala intrucat in conformitate cu art. 10 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, conform caruia:

„(1)Răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității la persoanele prevăzute la art. 1 revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării unității respective”,
în cazul de față domnului D.I

Organele de insectie fiscală au constatat că au fost încălcate de petenta prevederile art. 6 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 82/1991, republicată, art. 21 alin. (1) (citată la capitolul III. 1 lit. a), art. 21 alin. (4) lit. f) și art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 44 din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

În drept,

Potrivit art. 6 din Legea contabilității, republicată:

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

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

Conform art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(4) Nu sunt cheltuieli deductibile

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor.”

Potrivit art. 156 din legea mentionata:

„(1) Persoanele impozabile stabilite in Romania trebuie sa tina evidente corecte si complete ale tuturor operatiunilor efectuate in desfasurarea activitatii lor economice.”

In conformitate cu pct. 44 din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

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

Conform situatiei prezentate si prevederilor legale invocate, consideram ca, organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal, ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile inregistrate in baza unor facturi fiscale, emise pe numele altei societati (SC A), in suma de lei, care au determinat calcularea impozitului pe profit in suma de lei (lei *16%), in conformitate cu prevederile art. 17 alin. (1) si art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (articole de lege citate la capitolul 1, lit. a din prezenta decizie).

B) Referitor la impozitul pe profit aferent anului 2006,

Prin contestatia formulata, in sustinere petenta mentioneaza urmatoarele:

“- la efectuarea inspectiei fiscale, nu s-au respectat prevederile art. 48 din OG nr. 92/2003: *-organul de control poate indrepta erorile materiale din cuprinsul actului administrativ din oficiu sau la cererea contribuabilului* - si anume, in mod eronat societatea a inregistrat in evidenta contabila, direct pe conturile de cheltuieli 601, 628, anumite mijloace fixe. Acestea au fost vazute de organul de control la sediul societatii, dar in actul de control nu s-au repus si nu s-a facut calculul asupra impozitului pe profit, conform perioadei de amortizare cu toate ca am solicitat acest lucru;

- organul de control nu a recunoscut ca si cheltuieli deductibile suma de lei, reprezentand materiale de constructii...asa cum am declarat imi sustin punctul de vedere, materialele respective s-au folosit pentru reparatiile curente la sediul firmei si la hala de productie in supr. de mp.”

In fapt,

In urma inspectiei fiscale, s-a stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de lei, cu o diferenta suplimentara in suma de lei, rezultata din diminuarea

cheltuielilor inregistrate de societate cu suma de lei, considerate nedeductibile la determinarea profitului impozabil, dupa cum urmeaza:

a) suma de lei – cheltuieli nedeductibile reprezentand c/val materiale de constructii (ciment, obiecte sanitare, diverse materiale electrice, radiatoare, glafuri granit etc), in baza facturilor fiscale emise de urmasorii furnizori: SC A-D (ex facturile fiscale: nr.) analitic prezentate in anexa 1.4, care face parte integranta din RIF, inregistrate in contul bilantier 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti” pentru care petenta *nu a prezentat documente justificative, respectiv: contract, comanda, deviz de lucrari, prin care sa faca dovada realitatii si necesitatii efectuarii cheltuielilor in scopul desfasurarii activitatii*, contrar prevederilor art. 21 alin. (1) si alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 44 si pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 (articole de lege, mai sus citate).

Referitor la situatia constatata, organele de inspectie fiscala au considerat necesar solicitarea de explicatii scrise administratorului SC X privind justificarea cheltuielilor inregistrate in conturile de cheltuieli 628 si 6028, acesta motivandu-le astfel: *”Materialele respective au fost folosite la inlocuirea celor existente si ulterior uzate, la mici reparatii. Au fost inlocuite radiatoare vechi din fonta care au fost deteriorate in cadrul lucrarilor de constructii si s-au montat radiatoare din tabla.”*

Explicatii pe care nu ni le putem insusi, intrucat contravin prevederilor legale mai sus invocate.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca, din evidenta contabila a petentei, a rezultat ca, in perioada inregistrarii acestor cheltuieli SC X se afla in perioada efectuarii lucrarilor de investitii in baza autorizatiei de construire nr., avand ca obiect al autorizatiei *“extindere cladiri cu destinatie sediu firma si tipografie”*, fapt pentru care la control, s-a apreciat ca se impunea majorarea investitiei in curs de executie si implicit a mijlocului fix, care la punerea in functiune, cheltuiala se recupera prin amortizare.

In consecinta, conform situatiei prezentate si dispozitiile legale mai sus citate, se retine ca simpla inregistrare in conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficienta pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele cheltuieli trebuind sa aiba la baza documente justificative (*contract, comanda, deviz de lucrari, prin care sa faca dovada realitatii si necesitatii efectuarii cheltuielilor in scopul desfasurarii activitatii*) intocmite potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, motiv pentru care consideram ca, organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal, ca fiind nedeductibile fiscal, cheltuielile cu c/val materialelor de constructii in suma de lei, care au determinat calcularea impozitului pe profit in suma de lei (lei *16%), in conformitate cu prevederile

art. 17 alin. (1) si art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

b) suma de lei – cheltuieli nedeductibile reprezentand c/val unor servicii notariale privind “contractul de vanzare cumparare aut.” si comision tranzactii imobiliare consemnate in facturile fiscale seria nr. in valoare de lei, emisa de Biroul Notarial E.C. si seria nr., in valoare de lei, emisa de SC V , fara a se identifica din documentele de evidenta contabila a petentei, inregistrarea de achizitii imobiliare.

Referitor la situatia constatata, organele de inspectie fiscala au solicitat explicatii administratorului SC X motivatia petentei fiind urmatoarea:

“In perioada respectiva, am achizitionat un apartament si urma sa schimb aici sediul social, dar ulterior, nu s-a mai justificat acest lucru si cheltuielile respective au fost inregistrate eronat la SC X.”

Astfel conform mentiunilor petentei, prin deducerea cheltuielilor cu serviciile notariale si comision tranzactii imobiliare, aceasta recunoaste ca nu justifica necesitatea acestora in folosul activitatii desfasurate, contrar prevederilor art. 21 alin. (1) si alin. (4) lit. f) si m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu pct. 44, pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 si art. 6 alin. (1) si alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata (articole de lege mai sus citate.)

In consecinta, avand in vedere situatia relatata, consideram ca, organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal, ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile cu c/val unor servicii notariale si comision tranzactii imobiliare in suma de lei, care au determinat calcularea impozitului pe profit in suma de lei (lei *16%), in conformitate cu prevederile art. 17 alin. (1) si art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

c) suma de lei – cheltuieli nedeductibile reprezentand c/val unor bunuri aprovizionate reprezentand mobila de bucatarie, hota, scaune, covor, inregistrate in conturile bilantiere 628 “Alte servicii executate de terti” si cont 601 “Cheltuieli cu materia prima”, prezentate analitic in anexa nr. 1.3 care face parte integranta din RIF, in baza facturilor fiscale emise de SC S (ex: factura fiscala: nr., in valoare de lei) si SC R (ex: factura fiscala nr., in valoare de lei).

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, cheltuielile in suma de lei sunt nedeductibile fiscal, intrucat nu sunt destinate desfasurarii activitatii societatii, fiind incalcate prevederile art. 21 alin. (1) si alin. (4) lit. f) si lit. e) si art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 44 din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, si ale art. 6 alin. (1) si alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991 (articole de lege mai sus

citatie, cu exceptia art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal).

Organele de control au considerat necesar solicitarea de explicatii scrise, administratorului societatii D.I., privind justificarea inregistrarii pe cheltuieli a unor bunuri care nu sunt destinate utilizarii in folosul desfasurarii activitatii.

Ca raspuns, acesta motiveaza: "Eroare de inregistrare...Cheltuielile au fost facute cand s-a dorit schimbarea sediului social,"
astfel, insasi petenta recunoaste ca cheltuielile in suma de lei nu sunt deductibile fiind efectuate in scop personal.

In drept,

In conformitate cu art. 21 alin. (4) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„(4) Nu sunt cheltuieli deductibile:

e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii. „

In consecinta, avand in vedere situatia relatata, consideram ca, organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal, ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile cu c/val bunurilor aprovizionate reprezentand mobila bucatarie, hota, scaune, covor etc., in suma de lei, care au determinat calcularea impozitului pe profit in suma de lei (lei *16%), in conformitate cu prevederile art. 17 alin. (1) si art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

d) suma de lei – cheltuieli nedeductibile reprezentand inregistrarea unor mijloace fixe amortizabile, respectiv:

- 2 sisteme de supraveghere cu o valoare de intrare de lei – achizitionate de la SC D, cu factura nr. ;

- 2 centrale termice Benetto in valoare de lei – achizitionate de la SC G, cu factura nr. ;

iar in unele cazuri mijloace fixe neidentificate la sediul contribuabilului,

- televizor LCD TV Sony in valoare de lei – achizitionat de la SC D, cu factura nr.;

- cada hidraulica in valoare de lei – achizitionata de la SC D, cu factura nr.;

- frigider in valoare de lei – achizitionat de la SC D, cu factura nr.;

-TV Panasonic in valoare de lei – achizitionat de la SC D, cu factura nr.,

cheltuieli apreciate la control, ca nedeductibile fiscal, cu incalcarea prevederilor art. 18 din Legea nr. 15/1994, republicata, privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale.

In drept,

Potrivit art. 18 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Agenții economici amortizeaza mijloacele fixe potrivit prevederilor prezentei legi, utilizând unul dintre următoarele regimuri de amortizare:

A). Amortizarea liniara - se realizează prin includerea uniforma în cheltuielile de exploatare a unor sume fixe, stabilite proporțional cu numărul de ani ai duratei normale de utilizare a mijlocului fix.

Amortizarea liniara se calculează prin aplicarea cotei anuale de amortizare la valoarea de intrare a mijloacelor fixe.”

In conformitate cu art. 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

Organele de control au stabilit ca, prin includerea pe cheltuieli a intregii valori de intrare, a mijloacelor fixe amortizabile mai sus mentionate SC X a diminuat baza de impozitare, conform prevederilor legale citate.

In consecinta, apreciem ca, organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal, ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile cu achizitia de mijloace fixe amortizabile in suma de lei, care au determinat calcularea impozitului pe profit in suma de lei (lei *16%), in conformitate cu prevederile art. 17 alin. (1) si art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

e) suma de lei – cheltuieli nedeductibile reprezentand prestari de servicii hoteliere, consemnate in factura fiscala seria nr., emisa de SC C, in valoare de lei, fara a fi insotite de decontul de deplasare si fara justificarea cu documente legale prin care sa se faca dovada efectuarii in folosul desfasurarii activitatii, contrar prevederilor art. 21 alin. (1), alin. (4) lit. f) si art. 156 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 44/2004 din HG/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (articole de lege, mai sus citate).

Pentru deductibilitatea cheltuielilor cu aceste servicii hoteliere in timpul controlului, organele de inspectie fiscala, au solicitat punct de vedere privind justificarea efectuarii operatiunilor in folosul desfasurarii activitatii.

Prin raspunsul formulat, petenta motiveaza: “...periodic se faceau intalniri intre distribuitorii de materiale tipografice in diverse zone c/v reprezentand cazarea tuturor persoanelor care s-au deplasat...”

afirmatie nesustinuta de documente justificative, respectiv decont de deplasare.

In consecinta, apreciem ca, organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal, ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile cu prestarile de servicii hoteliere, in suma de lei, care au determinat calcularea impozitului pe profit in suma de lei (lei *16%), in conformitate cu prevederile art. 17 alin. (1) si art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

C) Referitor la impozitul pe profit aferent anului 2007, situatia se prezinta astfel:

In fapt,

Pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2007, petenta inregistreaza in contabilitate si declara impozit pe profit in suma de lei. Impozitul pe profit in suma de lei, este aferent unui profit impozabil in suma de lei, stabilit ca diferenta intre venituri totale inregistrate in suma de lei si cheltuieli totale in suma de lei, la care s-au adaugat cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de lei, reprezentand cheltuieli cu impozitul pe profit de lei, cheltuieli cu amenzi si penalitati de lei.

In urma inspectiei fiscale, impozitul pe profit a fost stabilit la suma de lei, cu o diferenta stabilita in minus de lei, rezultata din diminuarea cheltuielilor inregistrate de societate cu suma de lei si a veniturilor inregistrate de petenta cu suma de de lei, dupa cum urmeaza:

a) suma de lei – cheltuieli nedeductibile reprezentand c/val materiale de constructii, aprovizionate in baza facturii fiscale nr. emisa de SC D, analitic prezentate in anexa 1.4 care face parte integranta din RIF, inregistrate in contul bilantier 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti” pentru care petenta nu a prezentat documente justificative, respectiv: contract, comanda, deviz de lucrari, prin care sa faca dovada realitatii si necesitatii efectuarii cheltuielilor in scopul desfasurarii activitatii, *conform motivatiei detaliate si articolelor de lege invocate la lit. B. a) din prezenta decizie.*

b) suma de lei – cheltuieli nedeductibile reprezentand c/val unor bunuri aprovizionate reprezentand mobila, camera tineret, frigider, combina frigorifica, prezentate analitic in anexa nr. 1.3 care face parte integranta din RIF, in baza facturilor fiscale (ex: factura fiscala: nr., in valoare de lei emisa de SC D; nr., in valoare de lei; nr. emisa de SC S in valoare de lei), care asa cum s-au constatat la control, nu sunt destinate desfasurarii activitatii societatii, *conform motivatiei detaliate si articolelor de lege invocate la lit. B. c) din prezenta decizie.*

c) suma de lei – cheltuieli nedeductibile privind inregistrarea unui mijloc fix reprezentand un stivuitor cu o valoare de intrare de lei, achizitionat cu factura fiscala nr., emisa de SC P.

Organele de control au stabilit ca, prin includerea pe cheltuieli a intregii valori de intrare, a mijlocului fix amortizabil, SC X a diminuat baza de impozitare, *conform motivatiei detaliate si articolelor de lege invocate la lit. B. d) din prezenta decizie.*

d) suma de lei – cheltuieli nedeductibile reprezentand prestari de servicii hoteliere si bilete avion consemnate in facturi fiscale (ex factura fiscala nr. in valoare de lei emisa de SC B; nr. emisa de SC A in valoare de lei; nr. in valoare de lei emisa de SC A) fara a fi insotite de decontul de deplasare si fara justificarea cu documente legale prin care sa se faca dovada efectuarii in folosul desfasurarii activitatii, *conform motivatiei detaliate si articolelor de lege invocate la lit. B. e) din prezenta decizie.*

e) suma de lei – rezultata din inregistrarea eronata in luna septembrie 2007, prin formula contabila 6028 = 401 a sumei de lei si 411=701 in suma de lei, fara documente justificative, motivata in scris prin nota explicativa de catre petenta, astfel: “preluare eronata date primare...” anexandu-se in justificare fisa contului 6028 “Cheltuieli cu alte materiale consumate” si 701 “Venituri din vanzarea produselor finite”, justificare insusita de organele de control, avandu-se in vedere ca, din documentele prezentate pentru anul 2007, de a caror realitate si legalitate raspunde administratorul societatii, nu s-au identificat documente din care sa rezulte venituri in suma de lei, si nici cheltuieli in suma de lei, apreciindu-se nerespectarea prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In consecinta, situatia privind impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2007, se prezinta astfel:

- lei – impozit pe profit inregistrat si declarat de societate;
- lei – impozit pe profit stabilit la control;
- (-)lei – impozit pe profit stabilit suplimentar.

Referitor la impozitul pe profit contestat de petenta in suma de lei, mentionam ca, prin decizia de impunere nr. organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de lei (lei – lei), conform situatiei analitic expuse, motiv pentru care urmeaza sa se respinga contestatia formulata de SC X pentru suma de lei, ca fiind fara obiect.

In drept,

Potrivit Ordinului MFP nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

„9.3. In solutionarea contestatiilor, exceptiile de procedura pot fi urmatoarele: nerespectarea termenului de depunere a contestatiei, lipsa calitatii procesuale, lipsa capacitatii, lipsa unui interes legitim, contestarea altor sume si masuri decat cele care au facut obiectul actului atacat.

12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

c) fiind fara obiect, in situatia in care sumele si masurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau daca prin reluarea procedurii administrative, luandu-se act de solutia pronuntata de instanta penala, se constata ca cererea ramane lipsita de obiect.”

D) Referitor la accesoriile aferente impozitului pe profit,

Pentru diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar in suma de lei, s-au calculat in mod legal accesorii in suma totala de lei, in conformitate cu prevederile art. 115, art. 116, art. 119 si art. 120 alin. (1) si alin. (7) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, din care contestate accesorii in suma de lei.

2.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau, este daca taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, contestata de SC X face obiectul deciziei de impunere nr. respectiv raportul de inspectie fiscala nr.

Prin contestatia formulata, referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, petenta mentioneaza urmatoarele: "organul de control nu a recunoscut ca si cheltuieli deductibile suma de lei, reprezentand materiale de constructii, justificand ca, in aceasta perioada societatea se afla in perioada lucrarilor de investitii. Asa cum am declarat si imi sustin punctul de vedere, materialele respective s-au folosit pentru reparatiile curente la sediul firmei si la hala de productie in suprafata de mp. In acest sens contest urmatoarele sume: "TVA pentru perioada 08.04.2006-02.12.2006 in suma de lei aferent bazei impozabile in suma de lei"

In fapt,

Din analiza taxei pe valoarea adaugata stabilita la control, conform situatiei prezentate la capitolul II din prezenta decizie, rezulta ca, organele de inspectie fiscala au stabilit prin raportul de inspectie fiscala respectiv decizia de impunere nr. o taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, iar suma de lei, contestata de SC X nu face parte din taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, stabilita suplimentar prin actele administrativ fiscale mentionate.

In drept,

In conformitate cu prevederile pct. 9.3 si pct. 12.1 din Ordinul MFP nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata (citate mai sus) suma de lei, nu face obiectul deciziei nr. respectiv raportul de inspectie fiscala nr. motiv pentru care contestatia formulata de SC X pentru suma de lei, se respinge ca fiind fara obiect.

1. Fata de afirmatia petentei ca, organul de control nu a respectat art. 105: mentionand: "*inspectorii nu au prezentat legitimatia de serviciu si ordinul de serviciu, la inceperea inspectiei fiscale, aceasta fiind atasata ulterior in dosarul intocmit de organele de inspectie fiscala*", precizam urmatoarele:

1. Din datele prezentate in raportul de inspectie fiscala, reiese in mod clar ca, organul de control a transmis avizul de inspectie fiscala nr. /, inaintea desfasurarii inspectiei fiscale, care urma sa se desfasoare incepand cu data de

08.02.2010, in conformitate cu prevederile art. 101 alin. (1) si alin. (2) lit. b) din OG nr. 92/2003.

La cererea contribuabilului, conform adresei nr. / inregistrata la AIF Bacau sub nr., in baza art. 101, alin. (2) lit. d) din OG nr. 92/2003, data inceperii inspectiei fiscale a fost amanata si reprogramata pentru 01.03.2010, conform adresei raspuns inregistrata la AIF Bacau sub nr.

Avizul de inspectie fiscala a fost comunicat AFP Bacau, prin adresa AIF Bacau nr., inregistrata la AFP Bacau sub nr.

Data inceperii inspectiei fiscale a fost consemnata in Registrul unic de control, seria A, nr. la pozitia , pagina , conform art. 105 alin. (7) din OG nr. 92/2003, coroborat cu art. 3 alin. (2) din Legea nr. 252/2003 privind Registrul unic de control, *ocazie cu care s-au prezentat administratorului SC X ordinul de serviciu si legitimatii de inspectie fiscala, mai mult decat atat, copia ordinului de serviciu fiind anexata la raportul de inspectie fiscala, din care un exemplar a fost predate contribuabilului.*

2. Fata de invocarea de catre petenta, a art.48 - potrivit caruia: “organul fiscal poate indrepta erorile materiale din cuprinsul actului administrativ, din oficiu, sau la cererea contribuabilului” - petenta mentionand: *“In mod eronat societatea a inregistrat direct pe conturile de cheltuieli 601 si 628, si anumite mijloace fixe” si ca “... in actul de control nu s-au repus si nu s-a facut calculul asupra impozitului pe profit conform perioadei de amortizare...”, precizam urmatoarele:*

2. In conformitate cu pct. 47.1 din HG nr. 1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003, erorile materiale: “reprezinta greseli sau omisiuni cu privire la numele, calitatea si sustinerile partilor din raportul juridic fiscal sau cele de calcul ori altele asemenea. Aceste erori nu pot privi fondul actului, respectiv existenta sau inexistenta obligatiilor fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal. »

3. Referitor la invocarea art. 57, in sustinerea contestatiei, potrivit caruia: “organul fiscal poate efectua o cercetare la fata locului, intocmind in acest sens proces verbal” petenta sustinand ca: *“In timpul controlului cei doi inspectori au solicitat sa se deplaseze la fata locului, sediul firmei, pentru a constata existenta unor anumite active, dar in mod eronat nu s-a intocmit un proces verbal de constatare”*, mentionam urmatoarele:

3. Avand in vedere ca inspectia fiscala, s-a facut la sediul social al SC X situat in Bacau, str. nr., bl., sc., parter, pentru identificarea de active, consideram ca nu necesita aplicarea prevederilor art. 57 din OG nr. 92/2003, respectiv de intocmire a unui proces verbal de constatare, deoarece organul de inspectie fiscala, are dreptul sa inspecteze locurile in care se desfasoara activitatea societatii in prezenta agentului economic, potrivit cerintelor impuse de

prevederile art. 103 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, conform caruia:

“(3) Indiferent de locul unde se desfășoară inspecția fiscală, organul fiscal are dreptul să inspecteze locurile în care se desfășoară activitatea, în prezența contribuabilului sau a unei persoane desemnate de acesta.”

4. Fata de sustinerea petentei din contestatie, ca organul de control a incalcat prevederile art. 98: “...nu a fost indeplinita nici una din situatiile pentru care, perioada controlului sa se desfasoare pe o perioada mai mare de ultimii 3 ani...”, prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala, mentioneaza urmatoarele:

4. Asa cum s-a precizat, in raportul de inspectie fiscala nr. pagina 2, SC X – nu a mai fost verificata din punct de vedere fiscal.

Totodata la inspectia fiscala, pentru creantele nascute in ultimii 3 ani fiscali pentru care exista obligatia depunerii declaratiilor fiscale, s-a constatat: neefectuarea la termenul scadent a viramentului pentru impozitul pe profit, fapt pentru care organul fiscal administrant al creantei fiscale prin fisa platitorului procedeaza la calculul creantelor fiscale accesorii cat si diminuarea nejustificata a taxei pe valoarea adaugata si a impozitului pe profit.

Intrucat au existat indicii privind diminuarea obligatiilor fiscale, neindeplinirea obligatiilor de plata a impozitelor, taxelor si a altor sume datorate bugetului general consolidat, conform precizarilor art. 98 alin. (3) lit. a) si lit. c) din OG nr. 92/2003, inspectia fiscala partiala a fost extinsa pe perioada de prescriere, respectiv pentru perioada 01.01.2005 – 30.09.2009, potrivit art. 91 alin. (3) din actul normativ mai sus mentionat, care precizeaza:

“(3)...Inspeția fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, dacă este identificată cel puțin una dintre următoarele situații:

a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;

c) nu au fost îndeplinite obligațiile de plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat.”

5. Referitor la sustinerea petentei din contestatia formulata privind nerespectarea art. 129, mentionand ca: “*in mod eronat se dispune masuri asiguratorii asupra tuturor mijloacelor fixe in valoare de lei, cu toate ca, acelasi organ de control imputa societatii doar suma de lei (raport de inspectie fiscala pag. 20 si decizia de impunere pag. 1 si 2). Referitor la acelasi art. 129, consider ca in mod abuziv si cu rea intentie se inscrie in raportul de inspectie fiscala pag. 20 ca – intrucat s-a constatat existenta pericolului ca debitorul sa se sustraga de la urmarire sau sa isi ascunda ori sa isi risipeasca patrimoniul – mentionez ca pe toata perioada controlului am raspuns cu promptitudine la toate solicitarile organului de control, am pus la dispozitie toate documentele*

solicitate.”, prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de control, mentioneaza urmatoarele:

5. Organele de inspectie fiscala au instituit masuri asiguratorii potrivit atributiilor prevazute de Codul de procedura fiscala – art. 94 alin. (3) lit. h) - care sunt indeplinite prin propriu asigurare si/sau sechestru asigurator asupra bunurilor: sechestru asigurator constructii, mijloace de transport, echipamente tehnologice masini, utilaje mobilier, aparatura birotica, si propriu pe disponibilitatile banesti asupra conturilor de la Banca Comerciala a Romaniei sucursala Bacau.

In temeiul art. 129 alin. (2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, intrucat s-a constatat existenta pericolului ca, debitorul sa se sustraga de la urmarire sau sa isi ascunda ori sa isi risipeasca patrimoniul/averea, s-au dispus masuri asiguratorii.

Potrivit art. 129 alin. (3) din aceeași ordonanță, odata cu individualizarea creantei si ajungerea acesteia la scadenta, care potrivit pct. 4 “Termenul de plata” din Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ce a fost comunicata contribuabilului la data de , se stipuleaza: “Diferenta de impozit, taxa constatata de organele de inspectie fiscala si stabilita de plata precum si obligatiile fiscale accesorii aferente acestora se platesc in functie de data comunicarii astfel: ...pana la data de 20 a lunii urmatoare, cand data primirii este cuprinsa in intervalul 16-31 din luna. Se constata ca, in cazul neplatii (20 a lunii urmatoare) masurile asiguratorii au fost transformate in masuri executorii, de catre organele fiscale de colectare si executare silita, urmare neachitarii creantelor principale si accesorii la termenul de plata au intocmit Procesul verbal de sechestru asigurator pentru bunuri imobile nr. (anexat contestatiei).

6. Fata de sustinerea petentei din contestatia ca, in mod eronat, organul de control la pag. 2 din RIF, face urmatorul inregistrat...”societatea nu a mai fost verificata din punct de vedere fiscal”, precizand ca, *societatea s-a infiintat in anul 1995, si in registrul unic de control sunt consemnate toate controalele fiscale de la infiintare si pana in prezent*”, prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala, au mentionat urmatoarele:

6.La control, organele de inspectie fiscala, in urma analizei privind documentele existente la dosarul fiscal al contestatorului, administrat de organul fiscal teritorial, AFP Bacau, nu a identificat nici un act de control privind verificarea fiscala a societatii pe perioada prescrierii, s-a constatat doar existenta unui proces verbal incheiat in data de de organele de control ale DGFP Bacau - AIF - Serviciul Inspectie Fiscala III si inregistrat sub nr., care a avut ca obiectiv verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabil, respectarii prevederilor

legislatiei fiscale si contabile, constatand neconcordante in ceea ce privesc sumele declarate de SC X si cele declarate de partenerii societatii pe perioada 01.01.2007- 30.06.2009, fapt pentru s-a propus initierea inspectiei fiscale.

Prin formularea “societatea nu a mai fost verificata din punct de vedere fiscal” organele de inspectie fiscala, s-au referit la categoriile de impozite si taxe care au facut obiectul inspectiei fiscale partiale, respectiv: “impozitul pe profit si TVA pe perioada prescrierii prevazuta de Codul de procedura fiscala.

In consecinta, avand in vedere prevederile art. 18 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 44 si pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 11 alin. (1) alin. (2), art. 17 alin. (1), art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1), alin. (4) lit. m), lit. f) si e) si art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 9.3 si pct. 12.1 din OMFP nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 6 alin. (1), alin. (2) si art. 10 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art. 94 alin. (3) lit. c), art. 98 alin. (3) lit. c), art. 103 alin. (3), art. 115, art. 116, art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) alin. (2), art. 129 alin. (2) alin. (3), si art. 216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

1. Respingerea contestatiei formulata de SC X ca fiind neintemeiata pentru suma totala de lei, reprezentand:

-lei – impozit pe profit stabilit suplimentar la control;

-lei – accesorii aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar la control;

2. Respingerea contestatiei formulata de ca fiind fara obiect pentru suma totala de lei, reprezentand:

-lei – taxa pe valoarea adaugata;

-lei – impozit pe profit.

Prezenta decizie poate fi contestata la Tribunalul Bacau, conform procedurii legale, în termen de șase luni de la comunicare.

Director executiv,
Mircea Muntean

Avizat,
Biroul Juridic și Contencios
Nicolae Sicoe