

IL/293/2010

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice xxx,a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscalaxxx-Serviciul Inspectie Fiscala nr. xxx prin adresa nr.xxx cu privire la contestatia formulata de xxx cu sediul social in xxx si inregistrata la Oficiul National al Registrului Comertului xxx cod unic de inregistrare xxx

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin ***Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.xxx*** cu privire la suma de xxx lei ce reprezinta:

- impozit pe profit=xxx
- majorari impozit pe profit=xxx
- T.V.A. =xxx
- majorari T.V.A.= xxx
- impozit venit dividende=xxx
- majorari impozit venit dividende=xxx

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala in raport cu data comunicarii titlului de creanta contestat, respectiv xxx, potrivit semnaturii de primire de pe decizia contestata si data inregistrarii contestatiei la DGFP xxx, respectiv xxx, asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

xxx a depus contestatia la DGFP xxx ce a fost inregistrata sub nr. xxx

Intrucat contestatia nu a fost depusa la organul emitent al actului atacat in conformitate cu art.206 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare , biroul solutionare contestatii din cadrul DGFP xxx a transmis contestatia organului emitent in vederea formarii dosarului cauzei si a inaitarii acestuia organului competent potrivit art.209 din acelasi act normativ..

In data de xxx Activitatea de inspectie fiscala a inaintat dosarul cauzei spre competenta solutionare Biroului solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.xxx Directia Generala a Finantelor Publice xxx prin biroul solutionarea contestatiilor, constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 si art.209 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala,este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

I.-xxx contesta Decizia de impunere nr.xxx pentru suma de xxx lei, aferente unei baze de impunere de xxx lei .

Din aceasta suma se contesta obligatiile suplimentare de plata in suma de xxx lei

si majorarile de intarziere aferente in suma de xxx lei.

-xxx lei impozit pe profit, aferent bazei de impozitare de xxx lei plus majorarile aferente,
-xxx lei TVA colectat aferent bazei impozabile in suma de xxx lei plus majorarile aferente,

-xxx lei impozit pe dividende plus majorarile aferente.

– **In sustinere, se invoca:**

1. In ceea ce priveste impozitul pe profit

Se contesta baza de impozitare stabilita suplimentar in suma de xxx lei, careia ii revine un impozit pe profit in suma de xxx lei si majorari de intarziere aferente, astfel:

Cheltuieli cu deplasari in strainatate

Cheltuielile cu deplasari in strainatate in suma de xxx lei, din care:

xxx

Societatea mentioneaza ca sunt considerate de organul de control drept „cheltuieli in favoarea actionarilor, indicandu-se ca temei legal prevederile art. 21, alin. (4), litera e) din Lg. 571/2003, cu mentiunea faptului ca societatea nu a prezentat nici un document justificativ din care sa rezulte ca deplasari in strainatate sunt efectuate in scopul realizarii de venituri.

Codul fiscal sistematizeaza regimul cheltuielilor la art. 21 dupa cum urmeaza:

-alin. 1) stabileste regula (principalul) conform careia cheltuielile deductibile fiscal sunt numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile,

-alin 2), legiuitorul enumera exemplificativ unele cheltuieli (lista de cheltuieli deductibile) considerate de lege ca fiind efectuate in scopul realizarii de venituri. Aceste tipuri de cheltuieli sunt expres si distinct aratate deoarece modul lor de reglementare este modificat sau locul lor in Codul fiscal (anterior aceste tipuri de cheltuieli erau deductibile in baza unor legi speciale),

-alin. 3) prezinta cheltuieli a caror deductibilitate este limitata,

-alin. 4) arata care sunt cheltuielile considerate de lege nedeductibile.

In consecinta, cheltuielile efectuate in scopul obtinerii de venituri impozabile si care nu figureaza la alin. 3 (deductibile limitat) sau la alineatul 4 (nedeductibile), vor fi considerate deductibile.

La litera e), alin. 2 al art. 21, sunt prezentate distinct „cheltuielile de transport si cazare in tara si strainatate efectuate pentru salariati si administratori.,,

Deci litera e reglementeaza drept deductibile:

-cheltuielile de transport, in tara si strainatate,

-cheltuielile de cazare, in tara si strainatate.

Cheltuielile cu diurna, transportul si cazarea, in tara si strainatate avute in vedere de organul de control s-au efectuat pentru administratorul xxx si salariatii xxx director adjunct, xxx consilier manager, cheltuieli dovedite cu acte justificative.

Afirmatia „reprezinta cheltuieli cu deplasari in strainatate ale actionarului si familiei sale”, considera ca este incorecta.

Astfel, xxx este angajata societatii in functia de director adjunct conform

contractului individual de munca inregistrat la ITM xxx sub nr. xxx, iar incepand cu data de xxx in functia de asistent director (in baza noii clasificari a ocupatiilor) conform Contractului individual de munca inregistrat sub nr. xxx, de asemenea pentru cheltuielile de cazare, sunt respectate reglementarile derogatorii acestor cheltuieli, respectiv HG 518/1995.

Singura conditie impusa pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile la calculul impozitului pe profit, este in anul xxx, cand deductibilitatea acestor cheltuieli era conditionata de realizarea de profit in exercitiul curent si/sau din anii precedenti, conditie indeplinita de societate constatata si in actul de control.

In ceea ce priveste cheltuielile cu „indemnizatiile de deplasare acordate salariatilor pentru deplasari in Romania si in strainatate,, potrivit art. 21, alin. 3, litera b, „sunt deductibile in limita a 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru institutiile publice,,.

Nivelul diurnelor si al plafoanelor de cazare pentru institutiile publice sunt prevazute prin HG nr. 518/1995 actualizat.

Cheltuielile cu deplasarile in strainatate (transport, cazare, diurna, combustibil) sunt inregistrate pe baza de documente a caror realitate nu sunt infirmate de organul de control. Aceste cheltuieli sunt nedeductibile din punctul de vedere al organului de control, nu din punct de vedere al realitatii lor ci pentru ca „societatea nu prezinta nici un document justificativ din care sa rezulte ca deplasarile in strainatate sunt efectuate in scopul realizarii de venituri,,.

Considera ca total nejustificat de realitate, intrucat este cunoscut faptul ca nu toate intalnirile cu oameni de afaceri se finalizeaza cu incheierea de contracte, a unor acorduri. La multe din ele doar testezi piata, cunosti noi posibili colaboratori, fie clienti ori furnizori, cunosti alte produse de care ai putea fi interesat, dobandesti cunostinte noi.

Organele de control nu fac dovada faptica (documente) ca aceste cheltuieli au fost facute in favoarea asociatilor.

- Deplasari in xxx, xxx-rezultatul acestor intalniri a fost dezvoltarea unei noi afaceri din domeniul industriei textile.

2. Deplasari in xxx

Scopul acestor deplasari au fost:

- pentru incasarea unei creante restante din xxx de la firma xxx

1.intalniri de afaceri la firma xxx pentru achizitionarea de utilaje de dezapezire. Finalizare-achizitionare de utilaje de dezapezire, fact. Nr. xxx

2.intalniri de afaceri cu firma xxx confectioneaza pentru firma xxx. S-a negociat posibilitatea de realizare a unor produse noi si posibilitatea unei relatii directe. Se anexeaza xerocopie facturi.

3.Deplasari in xxx, xxx

Scopul deplasarii, prospectarea pietei in vederea achizitionarii de utilaje, intalnire de afaceri la firma xxx. S-au achizitionat utilaje, autogreder conf. Fact. Nr. xxx

4. Deplasari in xxx, xxx

Scopul deplasarii, prospectarea pietei in vederea unor noi oportunitati de

afaceri in domeniul prestarilor de servicii medicale. Rezultatul este deschiderea in anul xxx, a unei noi afaceri in domeniul serviciilor sanitare.

II Cheltuieli de natura investitiilor

Cheltuieli de natura investitiilor stabilite de organul de control sunt la nivelul sumei de xxx lei, suma contestata integral deoarece:

-cheltuielile in suma de xxx lei facturate in anul xxx de catre xxx reprezinta asa cum se vede de pe facturile si situatiile de lucrari anexate manopera efectuata de aceasta societate reprezentand reparatii la activele societatii. Daca aceste lucrari ar fi reprezentat lucrari de investitii, atunci organul fiscal ar fi trebuit sa reconsidere ca si cheltuieli de investitii si consumurile de materiale efectuate, lucru care nu s-a intamplat. Din balanta la xxx, rezulta ca societatea nu a efectuat lucrari de investitii, deci toate consumurile au fost inregistrate pe costuri.

Din analiza situatiilor de lucrari se vede clar ca lucrarile efectuate nu au reprezentat modernizari la cladirile societatii, ci au fost lucrari care au repus activul in starea lui initiala, estetica si functionala.

Suma de xxx lei reprezentand cheltuieli de constructii montaj efectuate de xxx in anul xxx :

Cu factura nr. xxx, xxx factureaza lucrari de constructii-montaj efectuate la obiectivul „Laborator,, conform Situatie de plata anexata la factura in suma de xxx lei.

Pe data de xxx, valoarea lucrarilor de constructii montaj sunt inregistrate in contul de cheltuieli 628 „alte cheltuieli efectuate cu terti,,.

La data de xxx cu NC nr. xxx, se regleaza inregistrarea initiala, respectiv se storneaza cheltuiala de xxx lei din contul „628,, -alte cheltuieli efectuate de terti si se inregistreaza in contul de immobilizari in curs- cont 231.

Cheltuielile inregistrate in baza facturilor xxx (xxx lei) si xxx (xxx lei) emise de xxx sunt cheltuieli de intretinere si reparatii curente (zugravit, vopsit, executat glafuri etc.) si nu de modernizare (investitie). Aceste cheltuieli sunt efectuate la obiectivul „Hala,,. Valoarea de inregistrare a acestui obiectiv este de xxx lei. Valoarea cheltuielilor cu intretinere si reparatiile inregistrate in baza facturilor de mai sus, reprezinta 2,54% din valoarea de inregistrare contabila.

Potrivit pct. 94, alin. 1 din OMFP 1752/2007, „costul reparatiilor efectuate la immobilizarile corporale, in scopul asigurarii utilizarii continue a acestora, trebuie recunoscute ca o cheltuiala in perioada in care este efectuata,,.

Pentru a fi recunoscuta ca o componenta a activelor imobilizate, asa cum considera organul de control, potrivit pct. 94, alin. 2 din OMFP 1752/2007, investitiile efectuate la immobilizarile corporale sub forma cheltuielilor ulterioare „trebuie sa aiba ca efect imbunatatirea parametrilor tehnici initiali ai acestora si sa conduca la obtinerea de beneficii economice viitoare, suplimentare fata de cele estimate initial. Obtinerea de beneficii se poate realize fie direct prin cresterea veniturilor fie indirect prin reducerea cheltuielilor de intretinere si functionare,,.

Deci, cheltuielile inregistrate in baza facturilor nr. xxx si xxx, nu au ca efect

imbunatatirea parametrilor tehnici, care sa duca la marirea valorii de intrare a imobilizarii corporale „Hala,, , situatie in care nu-s aplicabile prevederile art. 24, alin 1 din Codul Fiscal.

B. Cu privire la TVA

Organele de control au stabilit TVA de plata in plus in suma de xxx lei. Din aceasta suma, contesta TVA de plata xxx lei si majorarile de intarziere.

1.-Contesta suma de xxx lei reprezentand TVA colectat asupra lucrarilor de constructii montaj in valoare de xxx lei.

In fapt, societatea are incheiat „contractul de lucrari, nr. xxx cu primaria xxx, pentru asfaltare drumuri.

La data de xxx din valoarea lucrarilor ramase de executat, societatea a evidenciat in contul 332 „Lucrari si servicii in curs de executie,, suma de xxx lei, reprezentand costul lucrarilor executate pana la acea data.

Potrivit pct. 215, alin. 2 din OMFP 1752/2005 „prestarile nefacturate pana la sfarsitul perioadei se evidenciază in contul-Lucrari si servicii in curs de executie pe seama veniturilor din productia stocata,, , reglementare ce sustine ca este respectata de reclamanta.

Daca nu s-ar fi evidenciat costul acestor lucrari in contul 332 „Lucrari si servicii in curs de executie,, in corespondenta cu contul 711 „Venituri din productia stocata,, , rezultatul exercitiului xxx ar fi fost denaturat, iar materialele utilizate ar fi fost consemnate la inventarierea patrimoniului lipsa in gestiune.

La pct. 26 din OMFP nr. 2861/2009 se arata ca pentru act. de constructii montaj, se includ in liste de inventariere distincte, pe categorii de lucrari si parti de elemente de constructii la care nu a fost executat intregul volum de lucrari prevazute.

Serviciile de constructii-montaj sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situatii de lucrari, rapoarte de lucru sau alte documente pe baza carora se stabilesc serviciile efectuate acceptate de beneficiar. O situatie de lucrari poate fi acceptata in intregime ca executata, partial sau refuzata in totalitate (necorespunzatoare).

Ori, la aceasta data (xxx), nu s-au emis catre beneficiar situatii de lucrari pentru a fi acceptate la plata (situatii ce stau la baza intocmirii unei facturi) deoarece lucrarile pe segmentul respectiv nu erau finalizate, doar pentru a reflecta in evidenta contabila costurile operatiunilor efectuate.

Punctul 19.4 din „Contractul de lucrari,, nr. xxx, la care face trimitere organul de control, se refera la „plati parțiale ce trebuie facute la cererea executantului,, , pe baza unor „situatii provizorii,, , pentru care sa se asigure „ o rapida si sigura verificare a lor, si nicidecum la un termen de emitere a situatiilor de lucrari.

De asemeni, potrivit pct. 19.5 din contract, asa cum a fost el modificat prin actul aditional nr. xxx inregistrat sub nr. xxx, beneficiarul poate refuza semnarea situatiilor de lucrari atunci cand nu dispune de fonduri bugetare alocate lucrarilor.

Conform art. 14, alin. 4 din Lg. 273/2006 privind finantele publice locale „nici o cheltuiala din fondurile publice locale nu poate fi angajata, ordonantata si platita

daca nu este aprobata potrivit legii si daca nu are prevederi bugetare si surse de finantare,,.

Asa cum rezulta si din adresa nr. xxx a primariei xxx anexata la prezenta, aceasta nu dispunea la xxx de surse de finantare pentru lucrarea respectiva, astfel incat nu putea accepta o situatie de lucrari chiar si partiala, intrucat era contrar legii.

In aceste conditii, faptul generator al TVA pentru situatiile de lucrari respective este conform art. 134 cu 1, alin. 4 din Codul Fiscal, la data cand aceste lucrari sunt acceptate de beneficiar si nu la data de xxx

De altfel, nici pana la data prezentei, lucrarile nu sunt facturate intrucat beneficiarul neavand resurse financiare alocate nu a permis continuarea si finalizarea lucrarilor, precum si acceptarea lor la plata.

2.-Organul de control nu a acordat drept de deducere TVA din facturile de avans emise de xxx pe considerentul ca sunt pentru servicii medicale, servicii scutite de TVA fara drept de deducere, conf. Art. 141, alin. 1, litera a din Lg. 571/2003 actualizata si a pct. 40 din HG 44/2004 actualizata.

Intre xxx si xxx s-a incheiat contractul nr. xxx, obiectul acestui contract conform art. 1 il constituie „Livrarea de echipamente medicale de laborator si alte servicii de laborator,,.

Pentru serviciile medicale in facturile de avans se mentioneaza clar: „Avans servicii medicale,,.

In perioada xxx au fost emise urmatoarele facturi pentru avansuri echipamente si nu avansuri pentru servicii medicale:

- xxx

Solicita recalcularea majorarilor de intarziere pentru TVA-ul aferent facturilor enumerate mai sus.

3.-Organul de control nu a dat drept de deducere la TVA-ul in suma de xxx lei din factura nr. xxx emisa de catre xxx, cod fiscal xxx considerand ca, intrucat la aceasta societate era deschisa procedura de insolventa trebuiau aplicate masuri de simplificare prevazute de art. 160, alin. 2, litera b din Codul Fiscal.

Conform actului normativ mai sus mentionat, masurile de simplificare se aplica de catre persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolventa „cu exceptia bunurilor livrate in cadrul comertului cu amanuntul”.

Din continutul facturii rezulta ca s-au achizitionat bonuri valorice carburant Rompetrol, pe care societatea - avand ca obiect de activitate transporturile- le-a folosit pentru transport propriu.

Considera ca xxx nu putea sa faca comert en-gros de bonuri de carburanti emisa de o alta societate „xxx” in conditiile in care ea are ca obiect de activitate „, Lucrari de constructie a proiectelor utilitare pentru fluide.”

Dealtfel, conform definitiei date de OG 99/2000, art. 4, lit. d, prin comert cu amanuntul se intelege activitatea desfasurata de comercianti care vand produse, de

regula, direct consumatorilor pentru uzul personal al acestora (anexam copie factura.)

Cu privire la impozitul pe dividende distribuite persoanelor fizice:

Contesta suma de xxx lei reprezentand impozitul pe dividende stabilite in plus inclusiv majorarile aferente stabilite prin Decizia de impunere nr. xxx

In fapt, in perioada xxx societatea xxx achizitioneaza diverse bunuri ce sunt valorificate la un pret mai mare decat costul de achizitie la diverse persoane, printre care si persoana xxx. Pentru bunurile valorificate s-au emis facturi de livrare pe numele cumparatorilor, respectiv al persoanei xxx, deci cumpararea de materiale care apoi se revand la diverse persoane fizice, este o operatiune curenta a societatii si nu una singulara asa cum pretinde organul fiscal.

La data emiterii facturilor de livrare, societatea xxx a inregistrat venitul realizat si a colectat TVA-ul aferent. In acest sens, intre cele doua parti, este incheiat si un contract pe care-l anexeaza.

Organul de control dovedeste o necunoastere a faptelor comerciale, prin afirmatia „administratorul societatii nu achizitioneaza bunuri produse de societate, ci prin societate sunt cumparate bunuri pentru administratorul societatii...”

Cumpararea de marfuri „spre a revinde” este o fapta de comert prevazuta la art. 3 alin. 1 din Codul comercial. Tot fapta de comert o reprezinta si valorificarea bunurilor produse de societate.

Oare, daca se achizitiona de administratorul societatii bunuri ce ar fi fost „produse de societate”-citad act control, pentru obtinerea acestor bunuri nu s-ar fi platit sume de catre societate pentru materii prime, materiale, forta de munca?

Din fisa analitica a contului 4111 „Clienti- analitic xxx” (document mentionat de organul de control), rezulta clar ca natura creantelor de incasat provine din livrari de bunuri (sunt redade facturile) si nu din sume platite de persoana juridica xxx unui furnizor de bunuri/servicii furnizate persoanei xxx

Prevederile art. 7, pct. 12 din Legea 571/2003 „...daca suma platita de o persoana juridica pentru bunurile furnizate sau serviciile furnizate in favoarea unui actionar sau asociat al persoanei juridice este efectuat in scopul personal al acestuia, atunci suma respectiva este tratata ca dividend”, nu sunt aplicabile operatiilor economice redade mai sus, din urmatoarele considerente:

- persoana juridica xxx, nu a platit o suma de bani unui furnizor de servicii sau bunuri altfel spus nu a utilizat lichiditatea firmei pentru plata unor facturi emise de diversi furnizori pe numele administratorului firmei,
 1. persoana juridica xxx nu a platit bunuri si servicii (inventariate ca bunuri ale societatii, respectiv inregistrate ca si cheltuieli ale societatii) utilizate in scop personal de administratorul firmei.

Mai mult, veniturile aferente facturilor de livrari catre persoana xxx au fost la data emiterii lor luate in calculul impozitului pe profit si acceptate de organul de control. Aceleasi venituri, conform organului de control, sunt supuse unui nou impozit-impozitul pe dividende.

Balanta de verificare da la data de xxx, listata la data de xxx este o balanta provizorie. Aceasta balanta, asa cum s-a explicat si organelor de control, este pentru verificarea obligatiilor declarate pana la data de xxx (Declaratia 100, 102 si decont 300). La data controlului se mai efectuau lucrari pentru inchiderea exercitiului financiar xxx

La xxx, creanta de incasat de societate in suma de xxx lei de la persoana xxx a fost compensata cu o parte din datoria societatii catre persoana xxx, datorie rezultata din repartizarea profitului xxx in anul xxx la dividende.

II.-Organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala xxx, prin Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr.xxx formuleaza urmatorul punct de vedere :

In ceea ce priveste impozitul pe profit reglementat de Legea nr. 571/2003 si a H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare ale Legii nr. 571/2003

1.-Referitor la cheltuielile cu deplasarile, diurna si transportul in strainatate, organul de inspectie fiscala asimileaza suma de xxx lei ca reprezentand cheltuieli in favoarea actionarilor, incalcandu-se prevederile art. 21 alineat (4) litera e) din Legea nr. 571/2003 actualizata, suma de xxx lei reprezentand cheltuieli cu deplasari in strainatate ale actionarului si familiei sale inregistrate in diferite conturi de cheltuieli (xxx), mentionam ca societatea nu prezinta niciun document justificativ din care sa rezulte ca deplasarile in strainatate sunt efectuate in scopul relizarii de venituri.

Afirmatia facuta de organul de control referitor la cheltuielile cu deplasarile nedeductibile efectuate de administrator si familia sa sunt intemeiate, deoarece din documentele prezentate de societate reiese ca o parte din aceste deplasari au fost efectuate de dl. xxx, d-na xxx si fiul xxx

Isi mentin afirmatiile de mai sus deoarece, in analiza realizata, au tinut cont si de achizitiile intracomunitare realizate de xxx, de tarile si perioadele la care se refera, astfel, deplasarile in strainatate si cheltuielile aferente in perioada xxx, au fost urmatoarele:

- xxx

Achizitiile intracomunitare realizate de catre societate in aceasta perioada sunt urmatoarele:

- xxx

Organul de inspectie fiscala a luat in considerare deplasarile in scopul realizarii de venituri care coincid cu perioada in care s-au facut achizitiile intracomunitare si de faptul ca nu mereu aceste deplasari se pot solda cu incheierea de acorduri, dar xxx nu are in sustinere nici prin exceptie un document care sa ateste participarea la negocieri, la targuri, expozitii, vizitarea unei fabrici etc. ci doar documente folosite in contabilitate pentru decontarea cheltuielilor: delegatie, bilete de avion, decont incasare avans.

2. Cheltuieli de natura investitiilor

Cu privire la suma de xxx lei insemnand manopera (lucrari de constructii-

montaj) in baza contractului de antrepriza nr.xxx, facturata in anii xxx de xxx, aceasta reprezinta o parte din manopera pentru investitiile efectuate asupra activelor utilizate de societate si inregistrata in contul 628.

In anul xxx societatea inregistreaza in contul 628 manopera facturata de xxx pentru spatiile detinute, inclusiv xxx, iar in contul 6021 „cheltuieli cu materiale auxiliare,, inregistreaza contravaloarea materialelor utilizate pentru investitiile respective, iar in luna xxx societatea le storneaza din conturile de cheltuieli si le inregistreaza in contul 231 „investitii in curs,,.

Cu privire la T.V.A, reglementata de Legea nr. 571/2003 actualizata

-suma de xxx lei reprezinta TVA colectata asupra lucrarilor de constructii-montaj efectuate de societate pentru care societatea intocmeste situatiile de lucrari, dar nu factureaza catre beneficiar.

Suma de xxx lei reprezinta TVA colectata asupra lucrarilor de constructii-montaj efectuate de societate in baza contractului nr.xxx incheiat cu Primaria xxx judetul xxx in suma totala de xxx lei la care se adauga TVA reprezentand “LUCRARI DE ASFALTARE DRUMURI COMUNA xxx” pentru care societatea emite situatii de lucrari pe care le inregistreaza astfel: in luna xxx cu nota contabila 332=711-suma de xxx lei si in luna xxx cu nota contabila 332=711-suma de xxx lei.

Organul de control mentioneaza ca actul additional nr. xxx inregistrat sub nr. xxx la care se face referire in prezenta contestatie nu a fost prezentat in timpul inspectiei generale efectuate si nici nu se regaseste printre anexele la contestatie.

2.In perioada verificata societatea deduce eronat TVA din facturi fiscale emise pentru avansuri acordate unei alte societati pentru servicii medicale, servicii scutite de TVA fara drept de deducere, incalcandu-se astfel prevederile art. 141 alineat (1) litera a) din Legea nr.571/2003 actualizata si pct.40 din HG nr.44/2004 actualizata.

Societatea face mentiunea ca intre xxx si xxx s-a incheiat contractul nr. xxx, obiectul acestui contract conform art. 1 il constituie „Livrarea de echipamente medicale de laborator si alte servicii de laborator,,.

Pentru serviciile medicale in facturile de avans se mentioneaza clar: „Avans servicii medicale,,.

In perioada xxx au fost emise urmatoarele facturi pentru avansuri echipamente si nu avansuri pentru servicii medicale:

- xxx

La verificare s-a constatat ca xxx are ca obiect principal de activitate „alte activitati referitoare la sanatatea umana,, cod CAEN 8690, respectiv isi desfasoara activitatea printr-un laborator de analize medicale.

Ca urmare a cererii de rambursare nr. xxx, s-a efectuat o inspectie fiscala partiala la xxx incheiat cu Raportul de inspectie fiscala nr. xxx, avand ca perioada verificata xxx

Urmare a acestei inspectii s-a constatat ca societatea colecteaza eronat suma de xxx lei reprezentand TVA pentru activitati de servicii medicale scutite de plata TVA, conform art. 141, alin. 1, litera a din Lg. 571/2003 actualizata.

Facturile prin care societatea xxx colecteaza TVA sunt cele emise catre SCxxx reprezentand „avans conform contract,, sau „avans servicii medicale conform contract,, facturate in baza contractului de prestari servicii inregistrat sub nr. Xxx la xxx si sub nr. xxx la xxx, contract avand ca obiect „livrarea de servicii medicale de laborator pentru angajatii xxx in perioada xxx la cererea beneficiarului.,,

In timpul efectuarii inspectiei fiscale generale la xxx aceasta nu a pus la dispozitie contractul respectiv, administratorul societatii neavand obiectiuni asupra acestui aspect, in sustinere la prezenta contestatie se prezinta insa alt contract, sub acelasi numar dar cu alt continut, desi la dosarul fiscal al xxx se regaseste in copie contractul nr. xxx incheiat intre cele doua societati care a fost pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala cu ocazia inspectiei fiscale partiale realizate la xxx, la prezenta contestatie regasim un contract cu acelasi numar dar cu un alt continut.

Desi contractul este un act bilateral, cu surprindere constatam ca acelasi contract se regaseste la cele doua societati in variante diferite, conceput fiind pentru a avantaja pe fiecare societate in parte.

3. Organul de control nu a dat drept de deducere la TVA-ul in suma de xxx lei din factura nr. xxx emisa de catre xxx, cod fiscal xxx considerand ca, intrucat la aceasta societate era deschisa procedura de insolventa trebuiau aplicate masuri de simplificare prevazute de art. 160, alin. 2, litera b din Codul Fiscal.

Conform actului normativ mai sus mentionat, masurile de simplificare se aplica de catre persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolventa „cu exceptia bunurilor livrate incadrul comertului cu amanuntul”, societatea respectiva neincadrandu-se in exceptia respectiva.

In înțelesul art. 4, litera a din OG 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață, cea care definește vânzarea cu amanuntul și explica termenii aferenți, consumator este orice persoană fizică sau grup de persoane fizice constituite în asociații, care cumpără, dobândește, utilizează ori consumă produse sau servicii în afara activității profesionale,, , nefiind cazul xxx in relatie cu xxx

Cu privire la impozitul pe veniturile din dividende persoane fizice conform Legii nr.571/2003 actualizata

In urma verificarii efectuate s-a stabilit ca societatea a declarat impozit venit dividende distribuite persoanelor fizice in suma de xxx lei, iar la control la impozit pe veniturile din dividende in suma de xxx lei stabilindu-se o diferenta in suma de xxx lei.

Diferenta in suma de xxx lei reprezinta impozit pe dividende calculat asupra sumelor datorate de actionarul societatii pentru bunurile cumparate si neachitate pana la data controlului, incalcandu-se prevederile art.7 pct.12 din Legea nr.571/2003 actualizata care stipuleaza " dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau

serviciile furnizate în favoarea unui actionar sau asociat al persoanei juridice este efectuată în scopul personal al acestuia, atunci suma respectivă este tratată ca dividend."

Deși administratorul societății contestă faptul că organul de control nu menționează cât este valoarea acestor bunuri (le este pusă la dispoziție fișa contului 411-client xxx emisă în data de xxx) brusc la sfârșitul contestației își amintește care este suma și că aceasta a fost stinsă prin compensare cu o notă contabilă, înregistrare efectuată după terminarea controlului din dividende de plată. Având în vedere perioada mare de verificare și faptul că toate constatarile au fost discutate în amănunt cu reprezentanții societății și în baza fișelor puse la dispoziție de societate, organul de control nu a înscris toate facturile la care face referire, notele contabile și data la care au fost înregistrate aceasta făcându-se în baza fișei clientului xxx care conține toate facturile emise în perioada verificată .

În fapt, administratorul societății nu achiziționează bunuri produse de societate, ci prin societate sunt cumparate bunuri special pentru administratorul societății (materiale amenajări interioare, mobilier, obiecte electrocasnice etc.), achitate de către societate în special în anii xxx, neplatite de către administrator decât parțial.

La xxx, soldul clientului xxx este în suma de xxx lei, așa cum rezultă din fișa clientului emisă în data de xxx și din fișa analitică a contului 411-clienți (centralizatorul soldurilor) emisă în xxx a cărei sold corespunde cu soldul clienților din balanța de verificare a lunii decembrie xxx, listată în data de xxx

Din documentele prezentate mai sus (balanța de verificare xxx, fișa clienți, fișa client xxx) rezultă că nota contabilă la care se face referire în Contestație și care este anexată prin care se face compensarea soldului clientului xxx cu dividendele repartizate, a fost întocmită ulterior încheierii controlului (data din dreapta sus-xxx) pe care societatea a acoperit-o inițial cu pasta corectoare și din faptul că dacă ar fi fost de fapt repartizată, ar fi trebuit să fie și declarată în termenul legal, fapt confirmat de fișa sintetică în care ultima ridicare de dividend are loc în luna xxx și de balanța de verificare încheiată la xxx

Dealtfel, chiar prin compensarea între dividende de plată și sold cont 411-client xxx efectuată de societate se recunoaște faptul, acesta asimilează sumele datorate de administrator societății cu dividende de plată și binenteles termenul de plată a acestora este data ridicării lor conform art. 67 din Legea nr.571/2003 actualizată și nu data când societatea binevoiește să le compenseze stabilind termenul de plată în baza unui contract încheiat între administrator și societatea sa la care este asociat unic.

Referirea făcută de contestatara la clientul xxx nu are nicio relevanță, deoarece acest client, deși angajat al societății, nu este însă și administratorul acesteia, respective persoana își achită datoria către societate, de altfel aceasta nu are niciun contract încheiat care să-l avantajeze privind termenul de plată a sumei datorate.

Totodată, acest tip de tranzacție realizată între societatea xxx și client xxx este tot un împrumut, chiar dacă este vorba de cumpărare de bunuri și nu de ridicare de numerar, scopul acesteia fiind plată amanată a datoriei existente.

In acest sens, administratorul foloseste creditul societatii pentru a cumpara bunuri folosite in scop personal, stabilind prin contract un regim preferential de plata a unei datorii incepute din xxx si neachitata pana la data inspectiei fiscale.

Afirmatia administratorului societatii cum ca aceste bunuri achizitionate in perioada xxx sunt valorificate de catre persoana fizica xxx la un pr t mai mare decat costul de achizitie este chiar hilara, deoarece diferenta de pr t de cativa bani este atat de mica incat nu acopera nici cheltuielile de aprovizionare ale societatii nemaivorbind de dobanzile care trebuiesc achitate de catre societate pentru creditele facute de aceasta in vederea sustinerii activitatii curente.

Fata de cele prezentate mai sus, organele de control propun respingerea in totalitate a contestatiei depuse de xxx impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. xxx intocmita urmare a Raportului de inspectie fiscala nr. xxx

III.-Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala ,documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestator si organul de control se retin urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au efectuat verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, precum si a modului de calcul, evidentiere si declarare in cuantumul si la termenele legale a impozitelor, taxelor, contributiilor si altor sume datorate bugetului general consolidat la xxx

In urma acestei verificari a fost emisa ***Decizia de impunere nr.xxx prin care s-au stabilit obligatii fiscale in suma de xxx lei reprezentand :***

xxx

In data de xxx xxx a contestat Deciza de impunere nr.xxx pe motiv ca aceasta nu a fost intocmita conform prevederilor art. 43 al(2) si art. 65 al(2) din O.G. nr. 92/2003 ,privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, aflandu-se in imposibilitatea de a-si formula apararea.

Prin Decizia de solutionare nr.xxx organul de solutionare a contestatiei a desfiintat Decizia de impunere nr.xxx in totalitate pentru suma de xxx lei , urmand ca organele de inspectie fiscala sa incheieie un nou act administrativ fiscal in care sa inscrie detaliat motivele de fapt si temeiul de drept tinand cont strict de considerentele deciziei de solutionare.

Urmare desfiintarii Deciziei de impunere nr.xxx organele de inspectie fiscala au emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. xxx pentru aceiasi valoare respectiv xxx lei din care xxx contesta suma de xxx lei reprezentand : impozit pe profit in suma de xxx lei, majorari de intarziere aferente in suma de xxx lei, T.V.A. in suma de xxx lei, majorari de intarziere aferente in suma de

xxx lei, impozit pe dividende distribuite persoanelor fizice in suma de xxx lei si majorari de intarziere aferente in suma de xxx lei.

1.Cu privire la impozitul pe profit in suma de xxx lei cat si la majorarile de intarziere aferente in suma de xxx lei :

Perioada verificata a fost xxx

Organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de impozit pe profit fata de cea declarata de societate , **suma de xxx lei din care se contesta suma de xxx lei** ce se datoreaza neacordarii deductibilitatii cheltuielilor cu deplasarile in strainatate si cheltuielilor de natura investitiilor .

1.1.Referitor la cheltuielile cu deplasarile in strainatate in suma de xxx lei ce ii corespunde un impozit pe profit in suma de xxx lei

In fapt-xxx a efectuat in perioada xxx cheltuieli cu deplasari in strainatate in suma de xxx

Aceste cheltuieli se refera la: diurna deplasare in strainatate, bilete de avion, inchiriere autoturisme, cazare ,combustibil, si au fost efectuate de angajatii firmei d-l xxx, d-na xxx , d-l xxx precum si de d-nul xxx care nu este angajat al societatii.

Organele de inspectie fiscala au asimilat aceasta cheltuiala in **suma de xxx lei ca reprezentand cheltuieli in favoarea actionarilor**, astfel :

-pentru anul xxx : suma de xxx lei (xxx);

-pentru anul xxx:suma de xxx lei (xxx);

-pentru anul xxx:suma de xxx lei (xxx).

De asemenea, organul de inspectie fiscala mentioneaza ca societatea contestatoare nu a prezentat nici un document justificativ din care sa rezulte deplasarile in strainatate care sa fie efectuate in scopul realizarii de venituri, conform prevederilor legale.

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca suma de xxx lei reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal , in conditiile in care contestatorul sustine ca aceste cheltuieli sunt aferente realizarii veniturilor.

In sustinerea cauzei contestatorul xxx afirma ca , cheltuielile cu diurna, transportul si cazarea in strainatate s-au efectuat pentru domnul administrator xxx si salariatii xxx director adjunct, xxx consilier manager anexand in acest sens contractele de munca a celor trei persoane, contracte inregistrate la I.T.M. xxx

De asemenea precizeaza cu privire la scopul deplasarilor in strainatate si finalitatea lor ca nu toate intalnirile cu oameni de afaceri se finalizeaza cu incheierea de contracte, a unor acorduri. La multe dintre acestea se testeaza doar piata se cunosc noi

posibili colaboratori, fie clienti fie furnizori, se cunosc alte produse de care ar putea fi interesati sau se dobandeste cunostinte noi.

Contestatorul mentioneaza ca in legislatie nu sunt precizate documentele justificative ce ar trebui anexate si din care sa rezulte ca deplasarile in strainatate sunt efectuate in scopul realizarii de venituri.

In drept -sunt aplicabile prevederile art. 19, al.(1) si art.21 al.(4) lit.e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare in care se precizeaza :

“ ART. 19

(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.

Art.21

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt 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 analiza deductibilitatii cheltuielilor se prevede obligativitatea prezentarii de documente justificative de catre contribuabil cu privire la scopul deplasarilor respective ,participari la licitatii, bilete intrari la targuri, documente care sa ateste achizitii efectuate in perioada deplasarilor, contracte incheiate , etc.

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca, xxx nu a prezentat nici un document care sa ateste scopul deplasarilor respective in strainatate, ci doar documente folosite in contabilitate pentru decontarea cheltuielilor: delegatie, bilet de avion, decont incasare avans.

Referitor la afirmatia societatii ca organele de control nu fac dovada faptica ca aceste cheltuieli au fost facute in favoarea asociatilor mentionam ca nu este de datoria si in sarcina organului de inspectie fiscala sa demonstreze ca respectivele deplasari au reprezentat o cheltuiala nedeductibila, ci este de datoria societatii sa demonstreze cu documente justificative ca aceste cheltuieli sunt efectuate in scopul obtinerii de venituri.

In conformitate cu prevederile art.65 Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,cu modificarile si completarile ulterioare , “ (1)Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Atributiile inspectiei fiscale conform art. 94, alin. 2, litera a din OG 92/2003 sunt ,, constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției ... corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi

relevante pentru aplicarea legii fiscale, iar conform art. 10 din același document „contribuabilul este obligat să coopereze cu organele fiscale în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute,,.

Societatea face o confuzie între un document de decontare și un document justificativ pentru cheltuielile deductibile, astfel, putea prezenta în susținere o confirmare pe ordinul de deplasare, o invitație la un targ, expoziție, încheiere de contracte, etc. Asadar nu toate cheltuielile efectuate de societate sunt deductibile din punct de vedere fiscal, atata timp cât nu demonstrează acest aspect.

Anexarea celor trei contracte de munca nu are nici o relevanță în susținerea cauzei, deoarece nu este contestată calitatea în societate a celor trei angajați, nici menționarea limitei deductibile a cheltuielilor cu diurna, **ci faptul că lipsesc cu desăvârșire mijloacele doveditoare în ceea ce privește scopul acelor deplasări.**

Totodată, anexarea facturilor de la xxx nu demonstrează decât că xxx prestează servicii pentru acesta, respectiv confecționează textile, pe care acesta le va livra beneficiarilor săi și nu că xxx ar avea vreo relație contractuală cu beneficiarii din străinătate.

Cu privire la faptul că xxx consideră cheltuielile cu deplasarea în xxx ca fiind deductibile, așa cum menționează în contestație „...**scopul deplasării, prospectarea pietei în vederea unor noi oportunități de afaceri în domeniul prestatilor de servicii medicale. Rezultatul este deschiderea în anul 2007, a unei noi afaceri în domeniul serviciilor sanitare....**”, se constată că nu este vorba de dezvoltarea propriei afaceri ci a unei alte societăți cu acest profil (xxx) cu care xxx se afla în relație de afiliere, drept dovadă fiind datele din Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de xxx la xxx, anexat la dosarul cauzei.

În consecință se constată că organele de inspecție fiscală în mod corect au majorat profitul impozabil cu suma de xxx lei reprezentând cheltuieli din deplasări în străinătate, careia îi corespunde un impozit pe profit de xxx lei, drept pentru care contestația va fi respinsă pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată, în conformitate cu pct. 12.1 din Ordinul nr. 519 din xxx privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată:

Pct. 12.1. “Contestația poate fi respinsă ca:

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

1.2 Referitor la cheltuielile de natura investițiilor în suma de xxx lei ce îi corespunde un impozit pe profit în suma de xxx lei.

In fapt-organele de inspectie fiscala au considerat ca suma de xxx lei reprezinta cheltuielile de natura investitiilor si nu cheltuieli cu reparatiile.

Se retine ca xxx a contractat lucrari de constructii -montaj in baza Contractului de antrepriza nr. xxx , lucrari executate de xxx

Din valoarea cheltuielilor efectuate in baza acestui contract xxx **contesta suma de xxx lei** aferenta anului xxx cu privire la executarea unor lucrari asupra activelor utilizate de societate .

Organul de inspectie nu a luat in calcul si cheltuielile cu materialele folosite la modernizarea spatiilor respective din anul xxx deoarece nu a putut delimita cu exactitate ce cantitate/valoare de materiale a fost folosita pentru aceasta investitie, deoarece bonurile de consum cuprind toate consumurile cu materialele utilizate de societate si nu se puteau delimita cu precizie materialele folosite pentru investitie de cele folosite in activitatea curenta.

Referitor la valoarea cheltuielilor cu intretinerea si reparatiile curente (conform contestatiei) la obiectivul xxx, societatea afirma ca acestea ar reprezenta 2,54% din valoarea contabila si ca **valoarea de inregistrare a respectivului obiectiv este de xxx lei.**

Organul de control mentioneaza ca nu cunoaste ce calcul a efectuat societatea care sa conduca la acest procent, dar din documentele prezentate pentru anul xxx valoarea manoperei este de xxx lei, in anul xxx in jur de xxx lei, in anul xxx de xxx lei, ceea ce reprezinta un procent mult mai mare din valoarea cladirii. **In contractul de vanzare-cumparare din anul xxx incheiat intre xxx si xxx, valoarea de cumparare a respectivului imobil (C 19) si a cladirii de birouri impreuna cu caile de acces si loturile aferente este de xxx lei.**

xxx sustine ca , cheltuiala in suma de xxx lei nu reprezinta modernizare la cladirile societatii asa cum au stabilit organele de inspectie fiscala **ci au fost lucrari care au repus activul societatii in starea lui initiala, estetica si functionala.**

Cu privire la suma de xxx lei aferenta anului xxx contestatorul mentioneaza ca in balanta la xxx toate consumurile au fost inregistrate pe costuri avand in vedere faptul ca lucrarile executate nu au reprezentat modernizari.

Cu privire la suma de xxx lei aferenta anului xxx contestatorul precizeaza ca suma de xxx lei aferenta facturii nr. xxx a fost inregistrata la xxx in contul 628” alte cheltuieli efectuate de terti” iar in data de xxx cu NC nr. 17 se storneaza cheltuiala si se inregistreaza in contul 231 “ imobilizari in curs “.

In drept, art.19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

“Art.19

(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.”

Potrivit prevederilor legale mai sus citate , profitul impozabil se determina 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 art.21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , se prevede ca :

“(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.”

Referitor la aplicarea acestor articole, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, la punctul 12 prevad urmatoarele:

“12. Veniturile si cheltuielile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele inregistrate in contabilitate potrivit reglementarilor contabile date in 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.”

Potrivit art.21 alin.(3)lit.i) , art. 21 alin.(4) , art.24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , cat si pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, se stipuleaza:

Art.21

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

i) amortizarea, în limita prevăzută la art.24;

ART. 24 Amortizarea fiscală

(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.

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix;

La punctele 92, 93, si 94 din Ordinul Ministerului Finantelor Publice nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene , aplicabil in perioada verificata , emis in baza Legii contabilitatii nr. 82/

1991, se prevede ca :

“ 92. - (1) O imobilizare corporală recunoscută ca activ trebuie evaluată inițial la costul său determinat potrivit regulilor de evaluare din prezentele reglementări, în funcție de modalitatea de intrare în entitate.

Cheltuieli ulterioare

93. - (1) Cheltuielile ulterioare aferente unei imobilizări corporale trebuie recunoscute, de regulă, drept cheltuieli în perioada în care au fost efectuate.

94. (2) Sunt recunoscute ca o componentă a activului investițiile efectuate la imobilizările corporale, sub forma cheltuielilor ulterioare. Acestea trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare, suplimentare față de cele estimate inițial.

Obținerea de beneficii se poate realiza fie direct prin creșterea veniturilor, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de întreținere și funcționare.

În ceea ce privește investițiile aferente clădirilor , pct.7 lit.d) din HG nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, cu modificările și completările ulterioare, precizează ca:

“7. Sunt asimilate mijloacelor fixe și se supun amortizării bunurile menționate la art. 4 din lege, astfel:

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării, și care măjorează valoarea de intrarea a acestora.

Cheltuielile efectuate la mijloacele fixe în scopul modernizării acestora trebuie să aibă următoarele efecte:

- să îmbunătățească efectiv performanțele mijloacelor fixe față de parametrii funcționali stabiliți inițial;

- să asigure obținerea de venituri suplimentare față de cele realizate cu mijloacele fixe inițiale.

Pentru clădiri și construcții, lucrările de modernizare trebuie să aibă ca efect sporirea gradului de confort și ambient.”

Din textele de lege mai sus menționate se reține ca **pentru clădiri și construcții, lucrările de modernizare trebuie să aibă ca efect sporirea gradului de confort și ambient.**

Asadar în situația unei modernizări , **cheltuielile se recunosc ca o componentă a activului , măjorând valoarea mijlocului fix , recuperarea acestor cheltuieli făcându-se treptat , pe calea amortizării.**

Din analiza documentelor aflate în susținerea cauzei s-a constatat următoarele :

In anul xxx a efectuat *cheltuieli cu lucrari manopera “reparatii hala” conform Contractului nr. xxx* ,cu facturile nr. :xxx in valoare totala de xxx

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca suma de xxx lei reprezinta cheltuieli de natura investitiilor in timp ce xxx a inregistrat-o pe costuri in contul 628 ” alte cheltuieli efectuate de terti”sustinand ca acestea sunt lucrari de reparatii ,drept pentru care contesta in totalitate aceasta suma.

Din contractul nr.xxx reiese ca xxx se obliga sa execute lucrari de constructii-montaj pentru xxx

Din devizele de lucrari anexate facturilor aferente reiese ca toate acele lucrari prezentate si executate de xxx in anul xxx au avut acelasi obiectiv “ hala” si au specificat pe fiecare deviz in parte:” *reparatii hala* “,”*reparatii hala*,” *diverse constructii*“, “*constructii*” ,”*reparatii constructii*” “*modernizare hala*” ,”*reparatii hala*”.

Avand in vedere acest volum mare de lucrari executate cat si diversitatea lucrarilor ce au fost prezentate si executate in anul xxx la acelasi obiectiv rezulta ca toate au concurat si avut acelasi scop si anume, sporirea gradului de confort si ambient ai constructiei ce au dus implicit la marirea valorii de intrare a mijlocului fix.

In anul xxx a efectuat *cheltuieli cu lucrari manopera conform Contractului nr. xxx* ,cu facturile nr. :xxx in valoare totala de xxx lei.

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca suma de xxx lei reprezinta cheltuieli de natura investitiilor ,suma ce a fost inregistrata de xxx pe costuri in contul 628 ” alte cheltuieli efectuate de terti”sustinand ca acestea sunt lucrari de reparatii.

Cu factura nr. xxx, xxx ,factureaza lucrari de constructii montaj efectuate la obiectivul “ laborator” conform situatiei de plata anexata la factura **in suma de xxx lei .**

Impozitul pe profit aferent sumei de xxx lei este de xxx lei(xxx)

In sustinere societatea arata ca in data de xxx a inregistrat suma de xxx lei pe cheltuieli in contul 628 iar in data de xxx a stornat cheltuiala din contul 628 si a inregistrat-o in contul de imobilizari in curs 231.

Din Registrul jurnal pe luna xxx reiese ca prin nota contabila din data de xxx, anexata in copie la dosarul cauzei , se **storneaza cheltuiala in suma de xxx lei** din contul 628” alte cheltuieli efectuate de terti” si se inregistreaza in contul imobilizari 231 “ imobilizari in curs”.

Cu privire la suma de xxx lei din factura nr. xxx si suma de xxx lei din factura nr. xxx , conform situatiilor de lucrari anexate acestora se poate constata ca acestea au fost efectuate la acelasi obiectiv “hala” pentru care s-au executat lucrari si in anul xxx

Analizand devizele de lucrari anexate la facturile emise de xxx care insasi ele se numesc “ reamenajare hala “ , se constata ca **sunt incluse lucrari ce contribuie la sporirea gradului de confort si ambient ai construciei ce contribuie la majorarea valorii de intrare a mijloacului fix, respectiv a cladirii. Acest lucru este dovedit si prin contestia formulata contestatorul afirmand ca “ au fost lucrari care au repus activul societatii in starea lui initiala, estetica si functionala.”**

Faptul ca obiectivul “hala” a fost modernizat si nu reparat este demonstrat si de faptul ca de la valoarea de xxx lei cu care a fost achizitionat in anul xxx , acesta a fost evaluat de contestator la suma de xxx lei in anul xxx

Asadar, organele de inspectie fiscala in mod corect au considerat ca suma de xxx lei (xxx) reprezinta cheltuieli nedeductibile fiind cheltuieli de natura investitiilor ,argumentele aduse in sustine de societate nefiind de natura sa modifice cele stabilite de organele de inspectie fiscala prin actul administrativ fiscal atacat.

Intrucat din analiza dosarului cauzei s-a constatat ca organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de stornarea efectuata de societate in suma de xxx lei prin adresa nr. xxx s-a solicitat acestora sa recalculeze impozitul pe profit cat si majorarile de intarziere aferente in functie de aceasta suma .

Prin adresa de raspuns nr.xxx organele de inspectie fiscala ne transmit impozitul pe profit recalculat , drept pentru care contestatia va fi admisa la acest capat de cerere pentru suma de xxx lei (xxx) **si va fi respinsa pentru suma de xxx lei reprezentand impozit pe profit.**

Cu privire la contestarea sumei de xxx lei reprezentand majorari de intarziere aferente debitului in suma xxx lei reprezentand impozit pe profit se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul in suma de xxx lei reprezentand impozit pe profit contestatia va fi admisa , aceasta va fi admisa si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de xxx lei , iar pentru debitul in suma xxx lei contestaia va fi respinsa , aceasta va fi respinsa si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de xxx lei conform principiului de drept “ accesorium sequitur principale “.

2.Cu privire la T.V.A. in suma de xxx lei cat si la majorarile de intarziere aferente in suma de xxx lei :

Perioada verificata : xxx

In urma controlului s-a stabilit ca societatea a declarat T.V.A. in suma de xxx lei iar la control s-a stabilit T.V.A. de plata in suma de xxx lei, rezultand o diferenta in suma de xxx lei din care xxx **contesta suma de xxx lei si majorarile de intarziere aferente ce se compune din:**

2.a) Referitor la suma de xxx lei reprezentand T.V.A colectata asupra lucrarilor de constructii- montaj in valoare de xxx lei;

In fapt- xxx a incheiat Contractul de lucrari nr. xxx cu primaria xxx, pentru lucrari de asfaltare drumuri in suma totala de xxx lei la care se adauga T.V.A.

Pentru aceste lucrari societatea contestatoare emite situatii de lucrari pe care le inregistreaza astfel: **in luna xxx cu nota contabila 332=711-suma de xxx lei si in luna**

decembrie cu nota contabila 332=711-suma de xxx

La incheierea contractului s-a facturat catre Primaria xxx **suma totala de xxx lei** cu facturile nr.xxx reprezentand avans, in suma de xxx lei, nr.xxx-storno avans, nr.xxx lucrari de asfaltare in suma de xxx lei si nr.xxx lucrari de asfaltare in suma de xxx

xxx. **contesta suma de xxx lei ce reprezinta T.V.A. colectata asupra luvrarilor de constructii-montaj efectuate de societate pentru care societatea intocmeste situatii de lucrari, dar nu factureaza catre beneficiar.**

In sustinere contestatorul precizeaza ca **la data de xxx** din valoarea lucrarilor ramase de executat, societatea a evidentiati in contul 332 “ lucrari si servicii in curs de executie” suma de xxx lei, reprezentand costul lucrarilor executate pana la acea data.

De asemenea precizeaza ca nu s-au emis catre beneficiar situatii de lucrari pentru a fi acceptate la plata(situatii ce stau la baza intocmirii unei facturi), deoarece lucrarile pe segmentul respectiv nu erau finalizate ,lucru confirmat si de beneficiar prin adresa nr.xxx

Conform punctului 19.4 alineat(1) , (2) si (3) din contract se retine ca:

(1) “Platile partiale trebuie facute , la cererea executantului (antreprenorului), la valoarea lucrarilor executate conform contractului si in cel mai scurt timp posibil. **Lucrarile executate trebuie sa fie dovedite ca atare printr-o situatie de lucrari provizorii, intocmita astfel incat sa asigure o rapida si sigura verificare a lor.”**

(2) Situatiile de plata provizorii se confirma in termenul stabilit,

(3) Platile partiale se efectueaza de regula, la intervale lunare .

Iar potrivit pct. 19.5 din contract, asa cum a fost el modificat prin actul aditional nr. 1 inregistrat sub nr. xxx, beneficiarul poate refuza semnarea situatiilor de lucrari atunci cand nu dispune de fonduri bugetare alocate lucrarii”.

Din constatările organelor de inspectie fiscala se retine ca utilizarea de catre societate a conturilor 332 si 711 pentru evidentierea productiei in curs s-a facut numai in anul xxx, societatea conditionand facturarea lucrarilor de incasarea lor asa cum rezulta si din contestatia depusa.

Referitor la Actul aditional nr. 1 la Contractul nr. Xxx inregistrat sub nr.xxx se retine ca societatea il depune la DGFP xxx **in data de xxx respectiv dupa doua luni de la data inregistrarii contestatiei** cu toate ca la data efectuării verificării, nu l-a prezentat organelor de inspectie fiscala si nici nu la atasat in sustinere odata cu depunerea contestatiei.

Mai mult decat atat se retine ca pana la data de xxx societatea a mai depus documente in sustinerea cauzei atat in data de xxx cat si in data de xxx fapt ce ne face sa credem ca actul aditional nr.1 la Contractul nr. xxx nu a existat fiind intocmit ulterior verificării.

In drept , sunt aplicabile prevederile art. 134.1 al(4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal in care se precizeaza :

”(4) Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte

servicii similare, faptul generator ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar.”

Din contextul prevederilor legale mai sus citate se retine ca pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de lucrari faptul generator ia nastere la data emiterii situatiilor de lucrari, sau dupa caz la data la care acestea sunt acceptate de beneficiar .

Din adresa invocata de petenta respectiv adresa nr. xxx a Primariei xxx nu rezulta ca aceasta cheltuiala nu este acceptata asa cum sustine societatea contestatoare **ci ca institutia nu avea surse de finantare alocate pentru a plati cheltuiala respectiva iar lucrarea nefiind finalizata nu a putut semna situatia de lucrari la un stadiu intermediar.**

Astfel , se constata ca **societatea a conditionat facturarea lucrarilor de incasare si nu de efectuarea lor ,considerand eronat ca acceptarea situatiilor de lucrari se face atunci cand beneficiarul are disponibilitatile necesare si nu atunci cand acesta confirma ca aceste lucrari au fost executate.**

In concluzie acest capat de cerere va fi respins ca neintemeiat, in conformitate cu pct. 12.1 din Ordinul nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată:

Pct. 12.1. **“Contestația poate fi respinsă ca:**

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

2.b)Referitor suma de xxx lei reprezentand TVA din facturile de avans :

xxx

Facturile mentionate mai sus sunt emise de xxx si reprezinta avansuri acordate in baza Contractului nr. xxx

In fapt, prin Raportul de inspectie nr. xxx ce a stat la baza emiterii Deciziei de inpunere nr.xxx s-a constata ca xxx si-a dedus eronat taxa pe valoare adaugata in suma de xxx lei din facturile mentionata mai sus pentru avansurile acordate altei societati pentru servicii medicale scutite de TVA fara drept de deducere.

In sustinere petenta depune Contractul nr.xxx incheiat intre xxx si xxx

In referatul cu propuneri de solutionare , organul de inspectie fiscala arata ca , urmare a cererii de rambursare nr. xxx, s-a efectuat o inspectie fiscala partiala la SCxxx prin care s-a incheiat Raportul de inspectie fiscala nr. xxx, avand ca perioada verificata xxx , societate ce are ca obiect principal de activitate „ **alte activitati referitoare la sanatatea umana, cod CAEN xxx**, respectiv isi desfasoara activitatea printr-un laborator de analize medicale.

Urmare a acestei inspectii s-a constatat ca **societatea colecteaza** eronat suma de xxx lei reprezentand TVA pentru activitati de servicii medicale scutite de plata TVA,

conform art. 141, alin. 1, litera a din Lg. 571/2003 actualizata.

Facturile prin care societatea xxx colecteaza TVA sunt cele emise catre xxx reprezentand „avans conform contract,, sau „avans servicii medicale conform contract, facturate in baza contractului de prestari servicii inregistrat sub nr. xxx la xxx si sub nr. xxx la xxx, contract avand ca obiect „**livrarea de servicii medicale de laborator pentru angajatii xxx in perioada xxx la cererea beneficiarului**” si cu o valoare a contractului de xxx lei.

Acelasi contract cu nr.xxx depus de xxx la dosarul cauzei in baza caruia au fost intocmite facturile in cauza , are ca obiect “**livrarea de echipamente medicale de laborator si alte servicii de laborator purtatoare de TVA pentru angajatii xxx in perioada xxx la cererea beneficiarului**” si cu o valoare a contractului de xxx lei .

Din analiza Contractului nr.xxx, contract in baza caruia au fost intocmite facturile ce fac obiectul acestui capat de cerere , s-a constatat ca desi este un act bilateral totusi acest contract se regaseste la cele doua societati respectiv xxx si xxx, in variante diferite in ceea ce priveste obiectul contractului cat si suma acestuia.

Avand in vedere existenta in doua variante ale aceluiasi contract , organul de solutionare a contestiei a solicitat organului de inspectie fiscala cu adresa nr.xxx sa intocmeasca in conformitate cu prevederile pct.9.9. din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care precizeaza , **un proces-verbal de cercetare la fata locului pentru lamurirea acestui aspect:**

”9.9. La solicitarea organului competent de soluționare, organele care au efectuat activitatea de inspecție fiscală vor întocmi un proces-verbal de cercetare la fața locului, pentru lămurirea aspectelor care fac obiectul contestației, semnat de organul de inspecție fiscală, și care va fi adus la cunoștință și contestatorului”,

Cu adresa nr.xxx organele de inspectie fiscala ne-au transmis **Procesul verbal nr.xxx si Nota explicativa luata domnului xxx cu privire la existenta celor doua contracte ce au acelasi numar si aceiasi data .**

La intrebarea “ Cum explicati existenta a doua contracte avand acelasi numar si data de inregistrare respectiv xxx ,si cu valori diferite “din Nota explicativa , domnul xxx avand calitatea de administartor la xxx raspunde :”Primul contract in valoare de xxx lei a fost redactat gresit si ulterior a fost inlocuit cu altul in valoare de xxx lei dar eronat a ramas in documentele contractuale ambele contracte.***La data controlului persoana care l-a prezentat organului de control nu a stiut si a inaintat contractul intocmit eronat.***”

In nota explicativa nu se face nicio mentiune cu privire la obiectul contractului care difera si el .

Se constata ca in mod nejustificat administratorul societatii afirma ca “la data controlului persoana care l-a prezentat organului de control nu a stiut si a inaintat contractul intocmit eronat ” deoarece organelor de inspectie fiscala nu le-a fost prezentat contracul nr. xxx in niciuna din cele doua variante .

Contractul cu nr.xxx varianta ce are ca obiect “livrarea de echipamente medicale de laborator si alte servicii de laborator purtatoare de TVA pentru angajatii xxx in perioada xxx la cererea beneficiarului “ **a carui valoare este de xxx lei a fost depus de societate in sustinere, la dosarul cauzei ,fara sa tina seama ca acelasi numar de contract dar cu o alta varianta de obiect si suma respectiv :** „livrarea de servicii medicale de laborator pentru angajatii xxx in perioada xxx la cererea beneficiarului” cu o valoare a contractului de xxx lei **a fost prezentat organelor de inspectie fiscala de catre xxx la data verificarii acestei societati,** contract ce se afla in copie la dosarul fiscal al xxx .Acest contract a fost comparat de catre organele de control cu cel depus de xxx in sustinere si s-a constatat ca datele privind obiectul si valoarea contractului nu coincid.

Mentionam ca xxx nu a contestat actul de control cu privire la taxa pe valoare adaugata in suma de xxx lei reprezentand TVA pentru activitati de servicii medicale scutite de plata TVA, conform art. 141, alin. 1, litera a din Lg. 571/2003 actualizata din facturile emise catre xxx reprezentand „avans conform contract,, sau „avans servicii medicale conform contract, contract pe care l-a prezentat organelor de inspectie fiscala **cu obiectul mentionat mai sus si nu s-a pus problema ca nu este corect.**

In conformitate cu prevederile art.6 alin.(2) din **Legea contabilitatii nr. 81/1991** “**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.**

In drept , sunt aplicabile prevederile art.141 alin.1 lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata cat si ale pct.40 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea NM de aplicare a Codului fiscal in care se precizeaza :

ART.141

(1) Următoarele operațiuni de interes general sunt scutite de taxă:

a) spitalizarea, îngrijirile medicale și operațiunile strâns legate de acestea, desfășurate de unități autorizate pentru astfel de activități, indiferent de forma de organizare, precum: spitale, sanatorii, centre de sănătate rurale sau urbane, dispensare, cabinete și laboratoare medicale, centre de îngrijire medicală și de diagnostic, baze de tratament și recuperare, stații de salvare și alte unități autorizate să desfășoare astfel de activități

Pct.40 din HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare

40. Cu excepția celor prevăzute la [art. 141](#) alin. (3) din Codul fiscal, persoanele impozabile nu pot aplica taxarea pentru operațiunile scutite prevăzute de [art. 141](#) din Codul fiscal. Instituțiile publice sunt tratate ca persoane impozabile pentru activitățile scutite conform [art. 141](#) din Codul fiscal. Scutirile se aplică livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii realizate de orice persoană impozabilă. **Dacă o persoană impozabilă a facturat în mod eronat cu taxă livrări de bunuri și sau prestări de servicii scutite conform art. 141 din Codul fiscal, este obligată să**

storneze facturile emise. Beneficiarii unor astfel de operațiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o astfel de operațiune scutită. Aceștia trebuie să solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxă și emiterea unei noi facturi fără taxă.

Totodata in conformitate cu art. 206 al(1) lit.c si lit. d din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare se prevede:

Art.206

Forma și conținutul contestației

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

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d)dovezile pe care se întemeiază;

In concluzie tinand cont de cele mentionate in documentele anexate la dosarul contestatiei , cat si a faptului ca xxx nu isi argumenteaza si nu aduce dovezi credibile in sustinerea celor contestate , acest capat de cerere va fi respins ca neantemeiat si nemotivat in conformitate cu **prevederile** pct. 12.1 lit. a) si b) din Ordinul nr. 519/2005, privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala:

1“Contestația poate fi respinsă ca:

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

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

coroborate cu prevederile art. 2.4. din acelasi act normativ, potrivit carora: **“Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”**

2.c.-Referitor la suma de xxx lei reprezentand TVA

In fapt , suma de xxx lei reprezentand TVA provine din factura nr. xxx emisa de xxx pentru care organul de inspectie fiscala nu a dat drept de deducere pe motiv ca la acesta societate era deschisa procedura de insolventa .

Xxx sustine ca xxx are ca obiect principal de activitate transporturile si nu putea sa faca comert en gros de bonuri de carburanti emise de alta societate ci conform art. 4 lit. d din O.G. nr. 99/2000 , acesta desfasoara comert cu amanuntul deoarece vinde produse direct consumatorilor pentru uzul personal al acestora .

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 160 al(2) lit.b. din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza :

“2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

b) bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență, cu excepția bunurilor livrate în cadrul comerțului cu amănuntul;”

Iar in conformitate cu art. 4 lit. a din *O.G. nr. 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață, care definește vânzarea cu amanuntul si explica termenii aferenți prin* a) consumator se intelege orice persoană fizică sau grup de persoane fizice constituite în asociații, care cumpără, dobândește, utilizează ori consumă produse sau servicii în afara activității profesionale;”.

Analizand documentele aflate la dosarul cauzei se retine ca xxx se afla in insolventa din luna xxx iar potrivit texelor de lege mai sus mentionate se consta ca xxx nu se incdreaza in exceptia prevazuta de art. 160 al(2) lit.b. din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, intrucat bunurile livrate le-a folosit pentru desfasurarea activitatii profesionale.

In concluzie,se constata ca organele de inspectie fiscala in mod corect si legal nu au dat drept de deducere a taxei pe valoare adaugata in suma de xxx lei din factura nr. xxx emisa de xxx ,dand aplicabilitate prevederilor art. 160 al(2) lit.b. din Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin urmare si acest capat de cerere va fi respins ca neantemeiat conform pct. 12.1 lit.a) din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

In consecinta contestaia va fi respinsa ca neintemeiata si nemotivata pentru suma de xxx lei reprezentand TVA .

Cu privire la contestarea sumei de xxx lei reprezentand majorari de intarziere aferente debitului in suma xxx lei reprezentand T.V.A. se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul in suma de xxx lei reprezentand taxa pe valoare adaugata, aceasta datoreaza si majorari de intarziere in suma de xxx lei , conform principiului de drept “accesorium sequitur principale “,

drept pentru care contestatia va fi respinsa pentru acest capat de cerere ca neantemeiata .

3.- Cu privire la impozitul pe dividende distribuit persoanelor fizice in suma de xxx lei cat si majorarile de intarziere aferente in suma de xxx lei .

Perioada verificata : xxx

In urma verificarii efectuate s-a stabilit ca **societatea a declarat impozit venit dividende distribuite persoanelor fizice in suma de xxx lei iar la control s-a stabilit impozit pe veniturile din dividende in suma de xxx lei, stabilindu-se o diferenta in suma de xxx, suma contestata.**

In fapt-in baza Contractului nr. xxx xxx vinde domnului xxx administratorul societatii xxx diverse bunuri(materiale amenajari interioare, mobilier, obiecte electrocasnice etc) bunuri in valoare de xxx

Aceste bunuri au fost cumparate de societate si revandute in perioada xxx domnului xxx ,sume ce nu au fost achitate pana la data controlului,drept pentru care organul de inspectie fiscala incadreaza aceasta cheltuiala ca si **cheltuiala in favoarea actionarilor.**

Diferenta in suma de xxx lei a fost stabilita de organul de inspectie fiscala ca fiind impozit pe dividende distribuite persoanelor fizice ,**fiind calculate asupra sumelor datorate de actionarul societatii pentru bunurile cumparate si neachitate pana la data controlului.**

Prin adresa nr.xxx s-a solicitat un punct de vedere Ministerului Finantelor Publice- Directia Generala Proceduri Fiscale cu privire la tratamentul fiscal al bunurilor achizitionate de catre asociat de la propria societate , bunuri pe care nu le achita.

Ministerul Finantelor Publice- Directia Legislatie Impozite Directe prin adresa nr.xxx inregistrata la DGFP xxx sub nr.xxx , isi exprima punctul de vedere in sensul ca :”In situatia in care pretul de achizitie al bunurilor achizitionate de societate este mai mare decat pretul de vanzare al acestora catre asociat, potrivit prevederilor art.7 alin.(1) pct.12 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare , aceasta diferenta este tratata ca un dividend .

Pentru dividendele repartizate din profitul anului xxx si platite in aprilie xxx, termenul de virare a impozitului este pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care se face plata.”

In drept sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, astfel :

“Art. 7(1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

„12. dividend - o distribuire în bani sau în natură,efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de

participare la acea persoană juridică, (...)

Dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate către un participant la persoana juridică depășește prețul pieței pentru astfel de bunuri sau servicii, atunci diferența se tratează drept dividend. De asemenea, dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui acționar sau asociat al persoanei juridice este efectuată în scopul personal al acestuia, atunci suma respectivă este tratată ca dividend”

Din documentele aflate la dosarul cauzei se reține că organul de soluționare a contestațiilor nu poate stabili dacă bunurile facturate către asociat au fost sub prețul de achiziție pentru că diferența să fie tratată ca și dividend sau dacă au fost peste prețul de achiziție caz în care nu poate fi vorba de dividend, motiv pentru care se va face aplicarea, prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”, urmând să se desființeze parțial decizia de impunere contestată, referitoare la impozitul pe dividende în suma de xxx lei .

În concluzie se va desființa parțial ***Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.xxx*** cu privire la suma de xxx lei reprezentând impozit dividende, iar organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, urmează să **analizeze dacă prețul de achiziție al bunurilor achiziționate de societate este mai mare decât prețul de vânzare către asociat, diferența va fi tratată ca un dividend**, sau dacă prețul de achiziție al bunurilor achiziționate de societate este mai mic decât prețul de vânzare către asociat, caz în care nu mai este vorba de dividende .

În ceea ce privește majorările de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende în suma de xxx lei se reține ca acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul motiv pentru care se va desființa parțial *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.xxx*** și cu privire la acestea.**

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea parțială a actului atacat se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2001 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.6**, 12.7 și 12.8 din Ordinul **519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

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

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 205, art. 206, art. 209, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată se :

D E C I D E :

Art.1-Respingerea parțială a contestației xxx ca neîntemeiată pentru suma de xxx reprezentând :

xxx

Art.2-Desființarea parțială a *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.xxx* pentru suma de xxx lei reprezentând :

xxx

urmand ca organele de inspectie fiscală , prin alte persoane decat cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să efectueze o nouă verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit ținând cont de considerentele deciziei de soluționare.

ART.3 Admiterea parțială a contestației pentru suma de xxx lei reprezentând :

xxx

Art.4 Anularea parțială a *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.xxx* pentru suma de xxx lei reprezentând:

xxx

Art.5 . -Prezentă decizie poate fi atacată la Tribunalul xxx în termen de 6 luni de la comunicare.