

## DECIZIA NR.839

Directia generala regionala a finantelor publice, Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre ANAF-Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor cu adresa, inregistrata la D.G.R.F.P., cu privire la reluarea procedurii administrative de solutionare a contestatiei formulata de SC X .

SC X a formulat contestatie impotriva masurilor dispuse de organele de control din cadrul Directiei Controlului Fiscal in Procesul verbal de control prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare in valoare totala, care se compun din:

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

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Procesului verbal de control si de data inregistrarii contestatiei la D.G.F.P.-Directia Controlului Fiscal, conform stampilei acestei institutii.

Prin Decizie, ANAF-Directia de Solutionare a Contestatiilor a dispus suspendarea solutionarii cauzei cu privire la suma totala reprezentand impozit pe profit, TVA si accesorii aferente, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor mentionate in prezenta decizie.

Prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P., ANAF-Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor transmite catre D.G.R.F.P., dosarul contestatiei privind SC X spre competenta solutionare , precizand ca motivul care a determinat suspendarea a incetat , procedura administrativa urmand a fi realuata conform prevederilor legale.

La dosarul contestatiei se afla Decizia Penala emisa de Curtea de Apel din care rezulta ca a fost solutionat definitiv dosarul privind pe inculpatul.. administrator al SC X.

Mai mult, ANAF-Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor a anexat la dosarul contestatiei si Sentinta emisa de Curtea de Apel in dosarul, prin care instanta a admis actiunea formulata de SC X , a anulat Decizia emisa de MFP-ANAF-Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor privind suspendarea solutionarii contestatiei formulata de reclamanta SC X impotriva Procesului verbal incheiat de organul de control al paratei-Directia de Control Fiscal privind obligatiile fiscale retinute in sarcina reclamantei, si in consecinta, obliga parata ANAF -Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor sa solutioneze pe fond a contestatiei formulata de SC X impotriva Procesului verbal.

Impotriva Sentintei emisa de Curtea de Apel in dosarul, ANAF-Directia Generala Juridica nu a formulat recurs, aceasta ramanand irevocabila prin nerecurare, dupa cum rezulta din adresele, existente la dosarul contestatiei .

Avand in vedere ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.214 alin.(3) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct.10.1 din Ordinul 450/2013 privind aprobarea

Instructiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, D.G.R.F.P. este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC X..

I.SC X formuleaza contestatie impotriva Procesului verbal incheiat de organele de control din cadrul Directiei Controlului Fiscal si solicita anulara acestuia pentru nelegalitate si netemeinicie.

A) Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar, pe perioada 01.01.2000-30.09.2003, societatea contestatoare prezinta urmatoarele argumente:

1) Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala pe anul 2000 urmare a considerarii ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor reprezentand contravaloare servicii de management inregistrate in contabilitate in baza facturii externe, societatea contestatoare sustine ca organul de control nu a analizat activitatea societatii si nu a observat ca aceste servicii se regasesc in veniturile realizate de societate.

Societatea contestatoare sustine ca art.I, pct.5 din OUG nr.217/1999 pentru modificarea si completarea O.G. Nr.70/1994, art.4 si 6 lit.r) nu este aplicabil cauzei in speta iar cheltuielile cu serviciile de management facturate de persoana juridica nerezidenta sunt deductibile potrivit prevederilor art.4 din O.G. Nr.70/1994 modificata si completata prin OUG nr.217/1999; considera ca nu datoreaza bugetului de stat impozitul pe profit .

2. Cu privire la impozitul pe profit, societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar acest impozit urmare a respingerii la deductibilitate a cheltuielile reprezentand cheltuieli de protocol, amenzi si penalitati, cheltuieli de sponsorizare, minusuri de marfa, cheltuieli cu dobanzile fara a preciza in actul de control de unde provin o parte din aceste sume; nu specifica factura, chitanta, nota contabila, fisa de cont in baza carora au fost inregistrate in evidentele contabile aceste sume.

Referitor la cheltuielile cu dobanzile , societatea contestatoare sustine ca organele de control au respins la deductibilitate aceste cheltuieli in temeiul prevederilor art.I, pct.5 din OUG nr.217/1999 pentru modificarea si completarea O.G. Nr.70/1994, art.4 si 6 lit.j) insa nu au avut in vedere si precizarile din H.G. 402/2000 pentru aprobarea instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit; sustine ca cheltuielile cu dobanzile sunt aferente imprumutului acordat de asociatul societatii destinat desfasurarii activitatii-plata furnizorilor de marfuri.

3).Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe anul 2003, stabilit ca urmare a respingerii la deductibilitate a cheltuielilor.. societatea contestatoare sustine:

-suma reprezentand cheltuieli cu dobanzile aferente imprumutului acordat societatii de catre asociatul unic , a fost respinsa la deductibilitate fara a se analiza destinatia creditului intrucat societatea a respectat prevederile legale in materie .

-suma reprezinta cheltuieli cu prestari servicii consultanta marketing inregistrate in contabilitate in baza facturilor emise de SC T, deductibila fiscal deoarece este o cheltuiala aferenta veniturilor.

Societatea sustine ca aceste cheltuieli au contribuit la cresterea cifrei de afaceri precum si la cresterea portofoliului de clienti si reprezinta o cheltuiala aferenta veniturilor conform art.9 alin.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit.

Sustine ca serviciile de consultanta au la baza un contract incheiat in forma scrisa, care a fost prezentat organelor de control ;

Considera ca, concluzia organelor de control de nerealizare in fapt a acestor servicii si a incadrarii in prevederile art.9 alin.7 lit.s) din Legea nr.414/2002, este absurda .

Fata de cele prezentate sustine ca cheltuielile sunt deductibile fiscal deoarece documentele in baza carora au fost inregistrate in evidentele contabile respecta cerintele prevazute la pat.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991 aprobat prin H.G nr.704/1994 iar impozitul pe profit nu este datorat.

4)Cu privire la impozitul pe profit, stabilit suplimentar pe perioada 01.01.2003-30.09.2003 prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor.. societatea contestatoare sustine ca, in actul de control la pct.1), 2), 3) organul de inspectie fiscala face referire la o serie de sume fara a indica in mod corespunzator de unde provin acestea desi face trimitere la articole de lege calificand sumele ca fiind nedeductibile fiscal.

La pct.4) din actul de control , organul de control prezinta relatia comerciala dintre SC X si SC A, in calitate de prestator care a efectuat diverse lucrari de constructie.

Organele de control au constatat finalizarea lucrarilor prevazute in contractul precum si existenta documentelor care au stat la baza inregistrarii operatiunii in evidentele contabile insa , fara a face referire la un articol de lege au respins la deductibilitate cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de SC A

La pct.6) din actul de control, organul de control a respins la deductibilitate cheltuielile reprezentand furnizare de consultanta manageriala inregistrate in contabilitate in baza facturii emisa de SC B conform Contractului de prestari servicii.

Societatea contestatoare sustine ca serviciile furnizate de SC B constand in consultanta manageriala, asistenta, idei de afaceri au determinat cresterea cifrei de afaceri a societatii si relansarea procesului investitional , astfel ca cheltuielile sunt aferente veniturilor realizate de societate fiind respectate prevederile art.9 alin.1din Legea nr.414/2002.

Societatea contestatoare sustine ca organele de control nu au acordat deducerile prevazute la art.11 alin.5 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit ; sustine ca in anul 2003 societatea a pus in functiune mijloace fixe amortizabile destinate activitatii sale pentru care a beneficiat de o deducere de..

Urmare a celor prezentate, societatea contestatoare considera ca nu datoreaza bugetului de stat impozitul pe profit stabilit suplimentar pe perioada 01.01.2003-30.09.2003.

B) Referitor la taxa pe valoarea adaugata, stabilita suplimentar pe perioada 01.01.2000-31.12.2003, societatea contestatoare prezinta urmatoarele argumente:

Organele de control nu au acordat drept de deducere a TVA aferenta operatiunilor de aprovizionare si prestari servicii destinate activitatii societatii justificate cu facturi conform prevederilor art.18 si art.19 din OUG nr.17/2000 si art.22,23 si 24 din Legea nr.345/2002, si anume:

-TVA a fost inregistrata in contabilitate in baza facturii reprezentand servicii consultanta manageriala emisa de SC B.

Societatea contestatoare sustine ca factura in baza careia a inregistrat in evidentele contabile operatiunea indeplineste conditiile legale prevazute la legislatia in materie de TVA iar TVA este deductibila fiscal conform prevederilor art.22, art.23, art.24 si art.29 lit.B. b) din Legea nr.345/2002.

-TVA a fost inregistrata in evidentele contabile in baza facturii reprezentand prestari servicii consultanta marketing emisa de SC T.

Societatea contestatoare sustine ca organul de control a respins la deducere TVA fara a prezenta motivele aplicarii acestei sanctiuni.

-TVA a fost inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de SC M ;

Societatea contestatoare sustine ca a respectat prevederile legale privind regimul deducerilor prevazut la cap.VI, art.22-24, art.29 din Legea nr.345/2002 privind TVA.

Sustine ca TVA este aferenta operatiunilor comerciale desfasurate de societate conform prevederilor art.18 si 19 din OUG nr.17/2000; sustine ca veniturile si cheltuielile au fost admise de organele de control la capitolul impozit pe profit , inclusiv TVA colectata din facturile de vanzare a marfurilor .

Urmare a celor prezentate, societatea contestatoare sustine ca nu datoreaza bugetului de stat TVA stabilita suplimentar de organul de control.

Totodata, sustine ca nu datoreaza bugetului de stat nici dobanzile si penalitatile de intarziere stabilite suplimentar asupra impozitului pe profit si TVA.

SC X specifica faptul ca organele de control la punctul "Recapitulatie impozit pe profit" a mentionat eronat ca societatea a achitat impozit pe profit in conditiile in care din ordinele de plata anexate rezulta ca s-a achitat impozit pe profit ..

II. Prin Procesul verbal de control, organele de control din cadrul Directiei Controlului Fiscal au stabilit suplimentar de plata catre bugetul obligatii fiscale in valoare totala, care se compun din:

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

A) in ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar pe perioada 01.01.2000-30.09.2003, din procesul verbal nr.212/22.03.2004 rezulta urmatoarele:

#### Anul 2000

Organele de control au constatat ca societatea a inregistrat in contul 628"Cheltuieli cu servicii executate de terti" suma reprezentand contravaloare servicii de management conform invoice emisa in baza contractului incheiat cu o societate nerezidenta.

Din analiza documentelor prezentate de societate, organele de control au constatat ca nu se justifica cheltuielile cu serviciile de management in conditiile in care nu se poate stabili realitatea, legalitatea si oportunitatea operatiunii in sine, daca acestea sunt aferente realizarii veniturilor; nu se poate verifica prestatorul in legatura cu natura, realitatea, cuantumul si materializarea serviciilor.

Totodata, organele de control au constatat ca serviciile facturate nu au fost achitate prestatorului din strainatate.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale organele de control au solicitat informatii suplimentare reprezentantului legal al societatii , prin Notificarea inregistrata la SC X.

In raspunsul formulat, inregistrat la D.C.F., reprezentantul legal al societatii specfica faptul ca intre SC X si societatea nerezidenta a existat o corespondenta succesiva referitoare la contractarea unor servicii de management, societatea prestatoare facandu-i o serie de sugestii referitoare la posibile investitii iar in baza acestor sugestii a achizitionat un imobil cu destinatia depozit materiale de constructii.

Organele de control au constatat ca achizitionarea unei parti a platformei industriale cu destinatia "depozit materiale de constructii" s-a realizat anterior incheierii contractului de management respectiv Contractul de vanzare cumparare si Contractul de vanzare cumparare de active cu plata in rate.

In temeiul prevederilor art.I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare si completare a O.G. Nr.70/1994, art.4 alin.(6) lit.r), organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile si au stabilit suplimentar de plata la 31.12.2000, impozit pe profit .

## Anul 2001

Pe anul 2001 organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuieli in care se compun din:

-cheltuieli de protocol nedeductibile fiscal conform prevederilor art.I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare si completare a O.G. nr. 70/1994 -art.4 alin.(6) lit.c) in conditiile in care societatea a inregistrat pierdere fiscala;

-cheltuieli cu amenzi si penalitati nedeductibile din punct de vedere fiscal in baza art.I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare a O.G. Nr.70/1994-art.4 alin.(6) lit.b);

-cheltuieli cu sponsorizarea nedeductibile din punct de vedere fiscal in baza art.I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare a O.G. Nr.70/1994-art.4 alin.(6) lit.h);

-minusuri constatate la receptia marfurilor sau inventariere, nedeductibile din punct de vedere fiscal in baza art.I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare si completare a O.G. Nr.70/1994-art.4 alin.(6) lit.h).

- cheltuieli cu dobanzile

Organele de control au constatat ca in baza Contractului de imprumut, d-l X a imprumutat SC Xcu suma de...

Organele de inspectie fiscala au constatat ca dobanzile calculate si inregistrate ca cheltuieli deductibile fiscal pentru imprumutul acordat societatii de catre asociat, nu au fost impozitate la persoana fizica prin retinere la sursa ; astfel, in temeiul prevederilor art.I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare si completare a O.G. Nr.70/1994-art.4 alin.(6) lit.j) coroborat cu prevederile art.37 din O.G. Nr.73/1999 privind impozitul pe venit, organele de control au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu dobanzile;

Urmare a respingerii la deductibilitate a cheltuielilor, organele de control au recalculat profitul impozabil si au stabilit profit impozabil si totodata impozit pe profit de plata fata de pierderea fiscala stabilita de societate la 31.12.2001.

## Anul 2002

1.-Organele de control au constatat ca societatea a diminuat nejustificat rezultatul fiscal al trimestrului I si II 2002 prin inregistrare de cheltuieli in plus si stornari de venituri;

Din raspunsul dat de reprezentantul societatii la nota explicativa a organelor de control reiese ca este vorba despre o eroare de inregistrare contabila.

In trimestrul IV 2002, prin nota contabila societatea a indreptat eroarea din contabilitate.

Astfel, organele de control au procedat la recalcularea rezultatului fiscal, marind profitul impozabil pe trimestrul I si II 2002 in conformitate cu prevederile OUG nr.217/1999 art.4 alin.(4).

2.-Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat cheltuieli cu dobanzile fara a calcula, retine si vira impozitul pe venit de 1% datorat de PF X la data inregistrarii dobanzii pe cheltuieli.

In temeiul prevederilor art.I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare si completare a O.G. Nr.70/1994-art.4 alin.(6) lit.j) coroborat cu prevederile art.37 din O.G. Nr.73/1999 privind impozitul pe venit, organele de control au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu dobanzile.

3.Organele de control au constatat ca societatea a inregistrat in contul 628"Cheltuieli cu servicii executate de terti"suma..;cheltuielile au fost inregistrate in contabilitate in baza facturilor reprezentand consultanta marketing,emise de catre SC T in baza contractului de prestari servicii.

Din contractul prezentat si sustinerile reprezentantului societatii a rezultat ca societatea prestatoare a realizat un studiu de piata.

Din analiza studiului de piata prezentat organele de control au constatat ca acest studiu nu prezinta informatii si elemente de referinta fundamentale care sa duca la realizarea de venituri suplimentare; organele de control specifica faptul ca portofoliul de clienti a crescut dar acest lucru nu se datoreaza contractului de prestari servicii incheiat cu SC T .

Facturile prezentate de societate in timpul controlului sunt incomplete, neindeplinind cerintele prevazute la pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991, aprobat prin H.G 704/1993.

Totodata, organele de control au constatat ca SC X in calitate de beneficiar nu a achitat catre SC T contravaloarea serviciilor, nerespectand obligatiile prevazute la capitolul V pct.5.2 din contractul incheiat.

Mai mult, in vederea stabilirii realitatii operatiunii, organele de control au efectuat un control la SC T unde s-a incheiat Nota de constatare intrucat nu a fost gasit niciun reprezentant al societatii.

In nota de constatare intocmita de organele de control urmare a deplasarii la sediul SC T pentru verificare fiscala se consemneaza faptul ca cei doi asociati - nu au fost gasiti la sediul societatii iar din analiza dosarului fiscal al SC T rezulta ca aceasta societate are ca obiect de activitate principal "Intermedieri in comertul cu combustibili, minerale si produse chimice pentru industrie" Cod 5112.

In aceste conditii organele de control au respins la deductibilitate cheltuielile , in cauza fiind incalcate prevederile art.9 alin.(7) lit.j), lit.s) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit.

Urmare a respingerii la deductibilitate a cheltuielilor.. precum si suma reprezentand diminuarea pierderii fiscala din anul 2001 organele de control au recalculat profitul impozabil pe anul 2002 si au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit.

#### Anul 2003-perioada 01.01.2003-30.09.2003

Pe perioada 01.01.2003-30.09.2003, organele de control au respins la deductibilitate cheltuieli care se compun din:

-cheltuieli de protocol - nedeductibile in conformitate cu prevederile art.9 alin.(7) lit.q) din Legea nr.414 privind impozitul pe profit in conditiile in care societatea a inregistrat pierdere fiscala;

-cheltuieli cu amenzi si penalitati -nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art.9 alin.(7) lit.b) din Legea nr.414/2002;

-cheltuieli cu sponsorizarea respinse la deductibilitate in temeiul prevederilor art.9 alin.(6) lit.a) din Legea nr.414/2002, in conditiile in care societatea a inregistrat pierdere fiscala;

-lucrari de constructii inregistrate in contul 611 "Cheltuieli de exploatare".

Organele de control au constatat ca societatea a inregistrat cheltuielile in baza facturilor fiscale reprezentand "avans lucrare inchidere invelitoare hala" respectiv "avans lucrare inchideri hale emise de SC A in baza contractelor..

Totodata, organele de control au constatat ca SC A, in luna noiembrie 2003, cu factura a stornat facturile de avans emise catre SC X.

In vederea clarificarii situatiei, organele de control au efectuat un control incrucisat la SC A intocmind Nota de constatare si au constatat ca ca aceasta societate a inregistrat facturile de avans emise catre SC X in contul 472 "Venituri in avans".

Totodata s-a constatat ca lucrarile efectuate in baza Contractului s-au finalizat in luna noiembrie 2003 iar pentru lucrarile care fac obiectul contractului s-a transmis beneficiarului "Oferta estimativa de pret" , devizul final urmand a se transmite la definitivarea lucrarii.

In aceste conditii organele de control au retinut ca societatea trebuia sa inregistreze facturile de avans in contul 471 "Cheltuieli in avans" si au respins la deductibilitate cheltuielile, reintregind rezultatul fiscal la 30.09.2003.

- cheltuieli cu servicii "prestatii hala" inregistrate in contul 628 in baza facturii emisa de SC C. Factura in cauza a fost stornata.

In temeiul prevederilor art.9 alin.(7) lit.s din Legea nr.414/2002, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile, reintregind rezultatul fiscal pe trimestrul I 2003.

-cheltuieli cu servicii executate de terti, inregistrate in contul 628 in baza facturii reprezentand consultanta manageriala emisa de SC B, conform contractului de prestari servicii.

Urmare a analizei contractului organele de control au constatat ca in contract sunt prevazute clauze generale fara a se preciza tarife sau alte moduri de evaluare a serviciilor, nu sunt precizate termenele de executie, fiind astfel incalcate prevederile pct.9.14 din H.G. Nr.859/2002.

Din consultarea dosarului fiscal al prestatorului de servicii, organele de control au constatat ca SC B are ca obiect principal de activitate "activitati de consultanta pentru afaceri si management" cod CAEN 7414 si este reprezentata legal de catre asociatii X.

SC B nu a declarat venituri de la infiintare (26.06.2003) si nu a depus declaratii privind obligatiile de plata la bugetul statului si nici deconturi de TVA pe anul 2003.

In aceste conditii organele de control au constatat ca societatea contestatoare nu probeaza realizarea in fapt a prestarii de servicii iar in temeiul prevederilor art.9 alin.(7) lit.s) din Legea nr.414/2002 au respins la deductibilitate cheltuielile.

Urmare a considerarii ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor organele de control au rezultatul fiscal la 30.09.2003; astfel a fost diminuata pierderea stabilita de societate la 30.09.2003 si s-a stabilit profit impozabil pentru care societatea datoreaza bugetului de stat impozit pe profit.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata pe perioada 01.01.2000-30.09.2003, organele de control au calculat dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile O.G. Nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare si O.G. Nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare.

B) In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar pe perioada 01.01.2000-31.12.2003, din procesul verbal, rezulta urmatoarele:

1.Organele de control au colectat suplimentar TVA, astfel:

-TVA colectata suplimentar asupra depasirii cheltuielilor de protocol pe perioada 2000-2001, in conformitate cu prevederile H.G.nr.401/2000;

-TVA colectata suplimentar asupra lipsei in gestiune, inregistrata pe cheltuieli fara a colecta TVA.

Organele de control au colectat TVA in conformitate cu prevederile pct.10.18 din H.G. nr.401/2000.

2. Organele de control pe perioada verificata au respins la deductibilitate TVA care se compune din:

-TVA aferenta facturii fiscale reprezentand "consultanta manageriala" emisa de SC B.

Organele de control au respins la deductibilitate TVA pe motiv ca factura in cauza nu are calitate de document justificativ, in conformitate cu prevederile art.29 pct.B, lit.a) coroborat cu lit.b) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata;

-TVA deductibila inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor fiscale, reprezentand consultanta marketing emise de SC T;

Organele de control au respins la deductibilitate pe motiv ca facturile in cauza sunt incomplete, neavand calitate de document justificativ, in conformitate cu prevederile art.29 pct.B, lit.a) coroborat cu lit.b) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata;

-TVA deductibila inregistrata in evidentele contabile in baza facturii fiscale emisa de SC T inregistrata in evidentele contabile in luna august 2000 .

Organele de control au constatat ca factura in cauza nu contine toate datele prevazute de formular respectiv: data facturii, adresa furnizorului. In conformitate cu prevederile pct.10.6 lit.g) din H.G. 401/2000 organele de control au considerat ca nedeductibila TVA inscrisa in aceasta factura.

-TVA deductibila inregistrata in evidentele contabile ale societatii in luna octombrie 2000 in baza facturilor emise de SC M.

Organele de control urmare a verificarii au constatat ca facturile emise de SC M sunt incomplete nu contin adresa furnizorului, date privind expeditia, numele delegatului, buletinul/carte de identitate, mijlocul de transport, semnatura de primire;

Urmare efectuarii unui control incrucisat la SC M, organele de control din cadrul ANAF-Directia Generala de Inspectie Fiscala au constatat ca societatea nu functioneaza la sediul declarat;nu are puncte de lucru si conturi bancare declarate; de la infiintare si pana in prezent contribuabilul nu a depus raportari contabile, declaratii privind obligatiile datorate bugetului de stat si nici deconturi de TVA.

In aceste conditii organele de control au considerat facturile emise de SC M inregistrate in evidentele contabile ale SC X ca neavand calitate de document justificativ si au respins la deducere TVA in temeiul prevederilor H.G. Ne.401/2000.

Pe perioada 01.01.2000-31.12.2003 organele de control au stabilit suplimentar TVA.

Avand in vedere ca la 31.12.2003 societatea a declarat TVA de restituit, organele de control au stabilit TVA de plata .

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata pe perioada 27.12.2000-25.01.2004, organele de control au stabilit dobanzi si penalitati de intarziere .

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

Perioada verificata:01.01.2000-31.12.2003

In ceea ce priveste impozitul pe profit, TVA si accesoriile aferente, contestate de SC X, **cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P. -Serviciul de Solutionare a Contestatiilor mai poate antama fondul cauzei in conditiile in care Curtea de Apel-Sectia penala si pentru cauze cu minori, s-a pronuntat asupra laturii civile, cu caracter definitiv, prin Decizia Penala emisa in dosarul in sensul ca pentru doua infractiuni de evaziune fiscala obliga inculpatul in solidar cu partea responsabila SC X sa plateasca Statului Roman prin Agentia Nationala de Administrare Fiscala, impozit pe profit si TVA, precum si dobanzi si panalitati de intarziere aferente acestor debite.**

In fapt, SC X a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli si TVA deductibila in baza facturilor reprezentand consultanta marketing, emise de SC T in baza contractului de prestari servicii.

Facturile au fost emise in baza Contractului incheiat intre SC T in calitate de prestator si SC X in calitate de beneficiar.

Obiectul contractului il constituie:



2.1”Prestatorul se obliga sa efectueze pentru Beneficiar, in scopul comunicarii de date necesare extinderii operatiunilor acestuia un studiu de piata privind analiza urmatoarelor sectoare de activitate:

-comert cu materiale de constructii, analiza activitatii firmelor care comercializeaza aceste tipuri de produse, precum si analiza cererii la nivel national;

-comert cu produse siderurgice, analiza activitatii firmelor care comercializeaza aceste tipuri de produse;

2.2Prestatorul va pune la dispozitia Beneficiarului informatii cu privire la situatia existenta si perspectivele pietelor analizate ca si posibilitati de desfacere in zona Brasov a materialelor de constructii si produselor siderurgice.”

Din raspunsul dat de administrator la Notificarea rezulta ca in baza acestui contract au fost realizate studii de piata care au dus la cresterea substantiala a cifrei de afaceri precum si o crestere a portofoliului de clienti.

Din analiza studiului de piata prezentat, organele de control au constatat ca acest studiu nu prezinta informatii si elemente de referinta fundamentale care sa duca la realizarea de venituri suplimentare; organele de control specifica faptul ca portofoliul de clienti a crescut dar acest lucru nu se datoreaza contractului de prestari servicii incheiat cu SC T.

Facturile prezentate de societate in timpul controlului sunt incomplete, neindeplinind cerintele prevazute la pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991, aprobat prin H.G 704/1993.

Totodata, organele de control au constatat ca SC X in calitate de beneficiar nu a achitat catre SC T contravaloare serviciilor, nerespectand obligatiile prevazute la capitolul V pct.5.2 din contractul incheiat.

Mai mult, in vederea stabilirii realitatii operatiunii, organele de control au efectuat un control la SC T unde s-a incheiat Nota de constatare intrucat nu a fost gasit niciun reprezentant al societatii.

In nota de constatare intocmita de organele de control urmare a deplasarii la sediul SC T pentru verificare fiscala se consemneaza faptul ca cei doi asociati- X nu au fost gasiti la sediul societatii iar din analiza dosarului fiscal al SC T rezulta ca aceasta societate are ca obiect de activitate principal”Intermedieri in comertul cu combustibili, minerale si produse chimice pentru industrie”Cod 5112.

In aceste conditii organele de control au respins la deductibilitate cheltuielile), in cauza fiind incalcate prevederile art.9 alin.(7) lit.j), lit.s) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit.

Urmare a respingerii la deductibilitate a cheltuielilor organele de control au stabilit suplimentar pe anul 2002, impozit pe profit.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar pe anul 2002, pe perioada 26.10.2002-18.03.2004 organele de control au stabilit dobanzi si penalitati de intarziere.

In conformitate cu prevederile art.29 pct.B, lit.a) si b) din Legea nr.345/2002 a fost respinsa la deductibilitate si TVA inregistrata in evidentele contabile ale SC X in baza facturilor emise de SC T.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, pe perioada 26.20.2002-25.02.2004, organele de control au stabilit de plata catre bugetul statului dobanzi si penalitati de intarziere.

Organele de control au constatat ca SC X, in baza facturii reprezentand consultanta manageriala emisa de SC B, conform contractului de prestari servicii, a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli deductibile fiscal si TVA deductibila .

Urmare a analizarii contractului organele de control au constatat ca in contract sunt prevazute clauze generale fara a se preciza tarife sau alte moduri de evaluare a

serviciilor, nu sunt precizate termenele de executie, fiind astfel incalcate prevederile pct.9.14 din H.G. Nr.859/2002.

Din consultarea dosarului fiscal al prestatorului de servicii, organele de control au constatat ca SC B are ca obiect principal de activitate "activitati de consultanta pentru afaceri si management"cod CAEN 7414 si este reprezentata legal de catre asociatii X.

SC B nu a declarat venituri de la infiintare (26.06.2003) si nu a depus declaratii privind obligatiile de plata la bugetul statului si nici deconturi de TVA pe anul 2003.

In aceste conditii organele de control au constatat ca societatea contestatoare nu probeaza realizarea in fapt serviciilor iar in temeiul prevederilor art.9 alin.(7) lit.s) din Legea nr.414/2002 au respins la deductibilitate cheltuielile.

Organele de control au calculat impozit pe profit in temeiul prevederilor Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar organele de control au calculat, pe perioada 26.07.2003-18.03.2004, dobanzi si penalitati de intarziere.

In temeiul prevederilor art.29 pct.B lit.a) si b) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, organele de control au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturii.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de control au calculat, pe perioada 26.07.2003-25.02.2004, dobanzi si penalitati de intarziere .

In contestatia formulata, referitor la serviciile furnizate de SC T, societatea contestatoare sustine ca aceste cheltuieli au contribuit la cresterea cifrei de afaceri precum si la cresterea portofoliului de clienti si reprezinta o cheltuiala aferenta veniturilor conform art.9 alin.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit.

Societatea contestatoare sustine ca serviciile furnizate de SC B constand in consultanta manageriala, asistenta, idei de afaceri au determinat cresterea cifrei de afaceri a societatii si relansarea procesului investitional.

Dupa cum am aratat si mai sus, prin Decizia nr.132, ANAF-Directia de Solutionare a Contestatiilor a dispus suspendarea solutionarii cauzei cu privire la suma reprezentand impozit pe profit, TVA si accesorii aferente, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor mentionate in prezenta decizie.

La dosarul contestatiei se afla Decizia Penala emisa de Curtea de Apel din care rezulta ca a fost solutionat definitiv dosarul privind pe inculpatul X administrator al SC X.

In Decizia Penala, Curtea de Apel a constatat ca prin rechizitoriul Parchetului de pe langa Curtea de Apel din dosarul inregistrat la Judecatorie s-a dispus punerea in miscare a actiunii penale si trimiterea in judecata a inculpatului X pentru savarsirea infractiunilor prevazute de art.9 lit.c din Legea nr.241/2005 cu aplicarea art.13 cod penal (3 infractiuni), art.31 raportat la art.290 Cod penal, art.292 Cod penal cu aplicarea art.33 lit.a) Cod penal.

In rechizitoriu s-a retinut ca inculpatul X a inregistrat pe cheltuieli in contabilitatea SC X pe anul 2000 factura externa emisa de o societate nerezidenta, operatiune care s-a dovedit fictiva sustragandu-se de la plata impozitului pe profit; a inregistrat in contabilitatea SC X facturile fiscale emise de SC T si B reprezentand studii de piata, operatiuni fictive in vederea sustragerii de la plata impozitului pe profit si TVA

Examinind actele si lucrarile dosarului Curtea de Apel a retinut ca:

- "fapta inculpatului X de a inregistra in contabilitatea SC X a facturilor fiscale emise de T pentru plata unui studiu de piata, operatiune ca s-a dovedit a fi fictiva in vederea sustragerii de la plata impozitului pe profit si TVA, intruneste elementele constitutive ale

infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art.13 din Legea nr.87/1994 cu aplicarea art.13 din Codul penal.”

-”fapta inculpatului X de a înregistra în contabilitatea SC X a facturii emise de SC B pentru plata unui studiu de piață, operațiune ca s-a dovedit a fi fictivă, în vederea sustragerii de la plata impozitului pe profit și TVA intruneste elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art.13 din Legea nr.87/1994 cu aplicarea art.13 din Codul penal.”

Din conținutul Deciziei Penale, cu privire la faptele inculpatului care intrunesc elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală, se rețin următoarele:

1.În cursul anului 2002, SC X a înregistrat în contabilitate în contul 628”Cheltuieli cu servicii executate de terți” în baza a două facturi emise de SC T, reprezentând consultanța marketing august, septembrie, octombrie 2002.

Cu privire la aceste operațiuni Curtea a reținut ca:

- inculpatul X detinea calitatea de asociat și administrator inclusiv la SC T iar această societate nu dispunea de angajați, inculpatul susținând că studiul a fost întocmit în colaborare cu o firmă cu care SC T ar fi încheiat un contract, însă nu a probat această informație.

-în situația în care studiul ar fi fost întocmit de o altă firmă, în baza contractului încheiat cu SC T, acest serviciu trebuia plătit iar inculpatul nu a dovedit acest aspect.

Înscrirurile aflate la dosar, respectiv contractul de prestări servicii, facturile fiscale și studiul de piață precum și declarațiile martorilor audiati în cauză dovedesc faptul că deși inculpatul a înregistrat în contabilitatea SC X contravaloarea facturilor emise de SC T, în realitate sumele respective nu au fost achitate, scopul înregistrării acestora în contabilitatea SC X fiind acela al micșorării cuantumului contribuțiilor datorate bugetului de stat.

2.În luna iunie 2003, SC X a înregistrat suma în contul 628”Cheltuieli cu servicii executate de terți” pe baza facturii fiscale emisă de SC B reprezentând consultanța managerială.

În vederea justificării acestei plăți inculpatul a pus la dispoziția organelor de control, contractul de prestări servicii având ca obiect efectuarea unui studiu de piață cu privire la principalii producători și distribuitori de produse metalurgice din România.

SC B a fost înființată la data de 25.06.2003, avându-i ca asociați pe X ; X având și calitatea de administrator al societății.

În cinci zile de la înființare SC B, administrată de X a facturat către SC X , administrată de X, servicii de consultanță.

Curtea a constatat înregistrarea unor cheltuieli în contabilitatea SC X de natura a diminua obligațiile către bugetul de stat, urmata de efectuarea unor plăți în contul SC B și în final ridicarea banilor de către inculpat , în numerar cu titlu de dividende.

De asemenea, Curtea a reținut că cele două studii de piață executate pentru SC X au constituit în realitate operațiuni fictive prin care s-a urmărit prejudicierea statului cu importante sume de bani.

Impozitul pe profit pe anul 2002 a fost diminuat urmare a înregistrării în evidența contabilă a SC X a celor două facturi emise de SC T iar TVA de plată a fost diminuată..

Impozitul pe profit pe anul 2003 a fost diminuat urmare a înregistrării în evidența contabilă a SC X a facturii emise de SC B cu suma de.. iar TVA de plată cu suma de..

Prin înregistrarea în contabilitate a acestor cheltuieli ce nu aveau la bază operațiuni reale au fost denaturate rezultatele financiare ale SC X, declarațiile privind obligațiile de plată la bugetul statului și deconturile de TVA aferente lunilor septembrie și decembrie 2002 respectiv iunie 2003, depuse la AFP continuând date eronate.

În ceea ce privește latura civilă a cauzei, Curtea constată că partea vătămată Statul Român prin Agenția Națională de Administrare Fiscală s-a constituit parte civilă cu suma

reprezentand impozit pe profit si TVA datorate suplimentar, valoarea dobanzilor urmand a se modifica cu penalitatile ce se vor calcula pana la data platii efective.

Din probele administrata in cauza, Curtea a retinut ca prejudiciul total adus bugetului statului prin neplata de catre inculpat a impozitului pe profit si TVA aferenta facturilor emise de SC T si B s-a ridicat la suma.. reprezentand impozit pe profit si TVA diferenta pana la valoarea de.. rol neputand fi retinuta in sarcina inculpatului , pentru considerentele de mai sus precum si pentru faptul ca suma excede obiectul judecatii , respectiv faptele penale retinute in sarcina inculpatului.

In Decizia penala se specifica faptul ca inculpatul a achitat cu O.P. Suma de ..

De asemenea Curtea specifica ca "desi inculpatul a achitat aceasta suma, in continuare datoreaza partii civile si dobanzile si penalitatile de intarziere pentru neplata la termen a sumei reprezentand impozit pe profit pe anii 2002 si 2003, TVA aferenta facturilor emisa de SC T B.

Astfel, prin dispozitivul Deciziei penala, Curtea de Apel decide:

"In baza art.346 al.1 Cod procedura penala, raportat la art.998-999,1003 Cod civil anterior, obliga inculpatul, in solidar cu partea responsabila civilmente SC X la plata catre partea civila Statul Roman prin Agentia Nationala de Administrare Fiscala a dobanzilor si penalitatilor de intarziere datorate pentru neplata la termen a impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata, valoarea dobanzilor si penalitatilor urmand a se calcula de la data savarzirii faptelor pana la data de...

In baza art.348 Cod procedura penala, dispune desfiintarea inscrisurilor falsificate, respectiv contractele de prestari servicii."

Prin urmare, instanta de judecata a obligat pe administratorul SC X sa plateasca bugetului de stat suma reprezentand impozit pe profit pe anii 2002 si 2003 si TVA precum si valoarea dobanzilor si penalitatilor aferente acestei sume .

Cu aceste sume, statul prin ANAF - D.G.F.P. s-a constituit parte civila in dosarul penal iar aceste sume au fost stabilite de plata prin Procesul verbal de control , care face obiectul contestatiei.

In conformitate cu prevederile art.214 alin.(4) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura civila , cu modificarile si completarile ulterioare :

*"Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor fiscale competente pentru soluționarea contestației, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă."*

La art.415 alin.(1) "Hotarari executorii" din Codul de procedura penala se prevede:

*"Hotararile instantelor penale devin executorii la data cand au ramas definitive"*

Din prevederile legale invocate se retine ca hotararea instantei penale cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civila trebuie respectata de organul de solutionare a contestatiei, aceasta devenind executorie de la data la care a ramas definitiva.

Decizia penala, pronuntata de Curtea de Apel, a devenit executorie la data de 03.05.2012.

SC X, prin acesta Decizie a fost obligata la plata catre bugetul statului a impozitului pe profit si TVA precum si dobanzi si penalitati de intarziere aferente obligatiilor fiscale de plata.

Din procesul verbal de control, anexa 4 , rezulta ca asupra impozitului pe profit organele de control au stabilit pe perioada 26.10.2002-18.03.2004, dobanzi si penalitati de intarziere.

Din procesul verbal de control, anexa 9 , rezulta ca asupra TVA organele de control au stabilit pe perioada 26.10.2002-25.02.2004, dobanzi si penalitati de intarziere .

Ca urmare, pentru impozitul pe profit , accesorii aferente si TVA Isi accesorii aferente stabilite de plata prin Procesul verbal de control intocmit de Directia Controlului Fiscal din cadrul D.G.F.P., instanta s-a pronuntat retinand cu caracter definitiv obligatia de plata catre bugetul statului a acestor sume; sume cu care D.G.F.P. s-a constituit parte civila in dosarul penal, dupa cum mentioneaza si instanta de judecata in Decizia Penala.

Situatia debitului si accesoriilor aferente a fost analizata in totalitate si solutionata in procesul penal privind pe administratorul SC X prin Decizia Penala pronuntata de Curtea de Apel, urmare a constituirii D.G.F.P.ca parte civila in procesul penal cu aceste sume.

Cum hotararea penala a ramas definitiva ea se bucura de putere de lucru judecat, inclusiv in ceea ce priveste solutionarea laturii civile.

Potrivit doctrinei, puterea de lucru judecat a unei hotarari judecatoresti semnifica faptul ca o cerere nu poate fi judecata in mod definitiv decat o singura data "bis de eadem re ne sit actio" iar hotararea pronuntata este prezumata a exprima adevarul si nu trebuie sa fie contrazisa de o alta hotarare"res judicata pro veritate habetur".

Totodata, se retine ca existenta unei hotarari judecatoresti poate fi invocata cu putere de lucru judecat, cand se invoca obligativitatea sa.

De asemenea, se retine ca practica judiciara si doctrina au fost constante in a aprecia ca puterea de lucru judecat nu este limitata la dispozitivul hotararii ci ea se intinde si asupra considerentelor hotararii, care constituie sustinerea necesara a dispozitivului, facand corp comun cu acesta.

Se retine ca, din moment ce aceeași problema dedusa judecatii a fost solutionata irevocabil intr-un anumit sens, in speta instanta de judecata prin continutul si dispozitivul Deciziei Penala pronuntata in dosar, a obligat pe administratorul SC X sa plateasca partii civile Statul Roman prin Agentia Nationala de Administrare Fiscala -Directia Generala a Finantelor Publice,suma reprezentand impozit pe profit si TVA precum si suma reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente stabilite de plata prin Procesul verbal de control, a dobandit putere de lucru judecat si trebuie avut in vedere de organul de solutionare a contestatiei in solutionarea contestatiei formulata de SC X impotriva aceleiasi sume si aceluiasi act administrativ fiscal care deja a fost solutionat prin Deciziei Penala pronuntata in dosarul...

In speta se vor aplica prevederile pct.11.4 din Ordinul nr.450/2013 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , potrivit caruia:

*“Prin decizie se poate constata autoritatea de lucru judecat atunci când există identitate de obiect, părți și cauză. Este lucru judecat atunci când există a doua contestație care are același obiect, este întemeiată pe aceeași cauză și este între aceleași părți, făcută de ele și în contra lor în aceeași calitate. Excepția puterii lucrului judecat se poate ridica atât de organul de soluționare a contestației de părți, cât și de orice persoană direct interesată.”*

Dupa cum am aratat si mai sus, in cauza in speta exista identitate de obiect, parti si cauza si anume:

Directia Generala a Finantelor Publice a urmarit recuperarea prejudiciului iar SC X reprezentata de administratorul X a fost subiectul debitor al raportului juridic nascut intre parti.

Obiectul este de asemenea identic, deoarece scopul urmarit este acelasi pentru fiecare parte; si cauza este identica avand in vedere ca temeiul juridic al dreptului valorificat este acelasi:recuperarea prejudiciului cauzat bugetului de stat prin faptele ilicite ale reclamantei.

In consecinta, avand in vedere ca prin hotarare penala definitiva si executorie s-a confirmat temeinicia stabilirii obligatiilor fiscale reprezentand impozit pe profit si TVA precum si suma reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente obligatiilor fiscale , stabilite de plata prin Procesul verbal de control, in sensul mentinerii ca datorate de plata catre bugetul statului, contestatia formulata de SC X cu privire la acest capat de cerere a ramas fara obiect, in speta constatandu-se autoritate de lucru judecat.

**2. Referitor la suma reprezentand impozit pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere, stabilite suplimentar de plata pe perioada 01.01.2000-30.09.2003 de organul de control prin Procesul verbal de control,contestate de societate, mentionam:**

Impozitul pe profit a fost stabilit ca urmare a respingerii la deductibilitate a urmatoarelor cheltuieli:

-In anul 2000 au fost respinse la deductibilitate cheltuieli reprezentand contravaloare servicii de management inregistrate in contul 628"Cheltuieli cu servicii executate de terti"

-In anul 2001 au fost respinse la deductibilitate cheltuieli care se compun din:

-cheltuieli de protocol nedeductibile fiscal conform prevederilor art.I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare si completare a O.G. nr. 70/1994 -art.4 alin.(6) lit.c) in conditiile in care societatea a inregistrat pierdere fiscala;

-cheltuieli cu amenzi si penalitati nedeductibile din punct de vedere fiscal in baza art.I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare a O.G. Nr.70/1994-art.4 alin.(6) lit.b);

-cheltuieli cu sponsorizarea nedeductibile din punct de vedere fiscal in baza art.I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare a O.G. Nr.70/1994-art.4 alin.(6) lit.h);

-minusuri constatate la receptia marfurilor sau inventariere, nedeductibile din punct de vedere fiscal in baza art.I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare si completare a O.G. Nr.70/1994-art.4 alin.(6) lit.h).

-cheltuieli cu dobanzile

-In anul 2002 au fost respinse la deductibilitate si cheltuielile cu dobanzile.

Pe perioada 01.01.2003-30.09.2003 au fost respinse la deductibilitate si cheltuielile care se compun din:

-cheltuieli de protocol - nedeductibile in conformitate cu prevederile art.9 alin.(7) lit.q) din Legea nr.414 privind impozitul pe profit in conditiile in care societatea a inregistrat pierdere fiscala;

-cheltuieli cu amenzi si penalitati -nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art.9 alin.(7) lit.b) din Legea nr.414/2002;

-cheltuieli cu sponsorizarea respinse la deductibilitate in temeiul prevederilor art.9 alin.(6) lit.a) din Legea nr.414/2002, in conditiile in care societatea a inregistrat pierdere fiscala;

-lucrari de constructii inregistrate in contul 611"Cheltuieli de exploatare".

a)Referitor la cheltuielile reprezentand contravaloare servicii de management , **Directia Generala Regionala a Finantelor Publice-Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor cu serviciile de management, in conditiile in care societatea contestatoare nu face**

**dovada cu documente ca serviciile au fost efectiv prestate, ca aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor realizate si nu justifica necesitatea efectuarii acestora in scopul realizarii de venituri.**

In fapt, SC X a inregistrat in contabilitate, in contul 628"Cheltuieli cu servicii executate de terti" suma reprezentand contravaloarea unor servicii de management, realizate in baza Contractului, incheiat intre SC X, in calitate de beneficiar si societate nerezidenta, in calitate de prestator.

In baza contractului, a fost emisa factura.

Organele de control au considerat ca nedeductibile fiscal aceste cheltuieli pe motiv ca din documentele prezentate de societate nu s-a putut stabili realitatea, legalitatea si oportunitatea operatiunii in sine, daca aceste servicii sunt aferente realizarii veniturilor; nu se poate verifica prestatorul in legatura cu natura, realitatea, cuantumul si materializarea serviciilor iar serviciile facturate nu au fost achitate prestatorului din strainatate.

In contestatia formulata, societatea contestatoare sustine ca organul de control nu a analizat activitatea societatii si nu a observat ca aceste servicii se regasesc in veniturile realizate de societate; considera ca cheltuielile cu serviciile de management facturate de persoana juridica nerezidenta sunt deductibile potrivit prevederilor art.4 din O.G. Nr.70/1994 modificata si completata prin OUG nr.217/1999;

In speta sunt aplicabile prevederile art.4 din O.G. Nr.70/1994 privind impozitul pe profit modificata prin OUG nr.217/1999 , care prevede:

*(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.*

*(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor.*

*(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:*

*r) cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management sau consultanță, în situația în care nu sunt justificate de un contract scris și pentru care nu pot fi verificați prestatorii în legătură cu natura acestora. Nu sunt deductibile serviciile facturate de persoane fizice și juridice nerezidente, în situația în care plata acestora determină pierdere la nivelul unui exercițiu financiar sau în situația în care aceste servicii nu sunt aferente activității entității din România.*

Prin H.G. Nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit , cu privire la prevederile legale mai sus enuntate, se precizeaza:

*"La stabilirea profitului impozabil se vor lua în calcul numai cheltuielile care concură direct la realizarea veniturilor și care se regăsesc în costul produselor și serviciilor, în limitele prevăzute de legislația în vigoare.*

*Cheltuielile reprezintă sumele sau valorile plătite ori de plătit, după natura lor, care sunt aferente realizării veniturilor, astfel cum sunt înregistrate în contabilitatea contribuabililor.[...]*

*În baza acestor prevederi este necesar ca serviciile prestate să se facă în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de*

*execuție, precizarea serviciilor prestate și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului.*

*Sunt nedeductibile cheltuielile cu serviciile facturate de persoane fizice sau juridice nerezidente, inclusiv cele de management și consultanță, care determină pierdere și nu se regăsesc în costul produselor, lucrărilor și serviciilor realizate, potrivit Regulamentului de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991.”*

Potrivit textelor de lege mentionate mai sus se retine ca deductibilitatea cheltuielilor este conditionata de rezultatul acestora, respectiv daca cheltuiala efectuata a avut ca rezultat obtinerea de venituri si se regaseste in costul produselor si serviciilor realizate si facturate in anumite limite prevazute de legislatia in vigoare, au fost efectuate in scopul activitatii proprii si in scopul realizarii veniturilor impozabile.

Totodata se retine ca deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu serviciile este conditionata de existenta unui contract scris care sa cuprinda detalii privind prestatorul, serviciile, tarifele, valoarea totala a contractelor, prestarea sa fie realizata efectiv si sa fie justificata cu documente.

Analizand Contractul de servicii incheiat intre societatea juridica nerezidenta, denumita prestator de servicii si SC X, denumita beneficiar, se retin urmatoare:

Obiectul contractului il reprezinta”asigurarea de catre Furnizorul de Servicii a serviciilor de management al proiectului, dupa cum sunt definite in contract,in schimbul platii de catre Beneficiar a sumelor convenite de catre parti in conformitate cu prezentul contract cu titlu de taxa.

Obligatiile Furnizorului de Servicii in ceea ce priveste managementul proiectului vor constitui Anexa nr.1 la prezentul contract, impreuna cu graficul de plata al taxelor la care Furnizorul de Servicii este indreptatit.”

Conform cap.II “Durata contractului” -”Prezentul contract intra in vigoare la data de 16.11.2000 si va avea o valabilitate de 9 (noua) luni din acel moment.”

La cap.III din contract “Taxe si modalitatea de plata” se prevede:

“In schimbul serviciilor furnizate de Prestatorul de Servicii in conformitate cu prezentul contract, Beneficiarul este de acord sa plateasca acestuia la 1(una) luna dupa semnarea contractului suma de.. , reprezentand valoarea acestuia.”

La cap.VII “Responsabilitate si penalitati” din contract se prevede:

“Neplata de catre beneficiar a sumelor stabilite si la termenele stabilite in prezentul contract da dreptul Prestatorului de Servicii sa ceara incetarea imediata a contractului.

Neindeplinirea sau indeplinirea cu intarziere de catre parti a obligatiilor contractuale da dreptul partii afectate sa considere prezentul contract ca incetat fara notificari sau alte formalitati.”

In anexa 1 la Contractul este descris proiectul si modalitatea de executie, respectiv:Proiect-Lant de”Depozite regionale” si “Rețele de distributie” in domeniul materialelor de constructie si a materialelor de finisare in constructii, locatii tinta, caracteristici, costuri, Organizarea Proiectului;

La dosarul contestatiei se afla si adresa emisa de X catre societatea juridica nerezidenta prin care beneficiarul propune ca termenul limita pentru plata taxei sa fie amanat.

Prin Anexa nr.2 la Contractul, primul paragraf al capitolului III”taxe si modalitatea de plata” se modifica dupa cum urmeaza:



‘In schimbul serviciilor furnizate de Prestatorul de Servicii in conformitate cu prezentul contract , Beneficiarul este de acord sa plateasca acestuia suma, reprezentand valoarea acestor servicii .Data limita pentru efectuarea platii este..’.

Se retine astfel ca obiectul contractului il reprezinta asigurarea de catre furnizorul de servicii a serviciilor de management al proiectului , proiectul fiind definit ca in lant de”Depozite regionale” si “Rețele de distributie” in domeniul materialelor de constructie si a materialelor de finisare in constructii; durata contractului avand o valabilitate de 9 luni incepand cu data intrarii in vigoare a contractului; Data limita pentru efectuarea platii este ..

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca societatea juridica nerezidenta fost emisa factura la valoarea contractului.

Factura a fost inregistrata in evidentele contabile ale SC X,pe cheltuieli deductibile fiscal in evidentele contabile in luna noiembrie 2000 fara a face dovada ca serviciile au fost prestate efectiv.

In contractul de servicii la cap.V”Obligatiile partilor” - “Obligatiile prestatorului de servicii” se specifica:

“Prestatorul de Servicii se obliga sa furnizeze Beneficiarului rapoarte de activitate trimestriale privind dezvoltarea Proiectului”.

In raspunsul formulat, inregistrat la D.C.F., reprezentantul legal al societatii specifa faptul ca intre SC X si societatea nerezidenta a existat o corespondenta succesiva referitoare la contractarea unor servicii de management, societatea prestatoare facandu-i o serie de sugestii referitoare la posibile investitii care ar putea duce la cresterea cifrei de afaceri a acestuia iar in baza acestor sugestii a achizitionat un imobil cu destinatia depozit materiale de constructii.

Din documentele existente la dosarul contestatiei si se retine ca SC X a achizitionat o parte a platformei industriale cu destinatia “depozit materiale de constructii” anterior incheierii Contractului de servicii si anume:

Prin Contractul de vanzare cumparare SC X a achizitionat de la SC T, imobilul.

Prin Contractul de vanzare cumparare de active cu plata in rate SC X a achizitionat de la SC T un alt imobil.

Din documentele existente la dosarul contestatiei nu reiese ca SC X a achizitionat imobile urmare a Contractului de servicii.

In referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organul de control mentioneaza ca pana la data incheierii procesului verbal, societatea contestatoare nu a dezvoltat un lant de depozite regionale si rețele de distributie in domeniul materialelor de constructie.

Contract de prestari servicii incheiat cu societatea nerezidenta si factura emisa de aceasta societate conform contractului, in baza careia au fost inregistrate cheltuielile cu serviciile de management nu da dreptul societatii contestatoare sa considere ca deductibile fiscal in anul 2000 aceste cheltuieli in conditiile in care nu s-a facut dovada ca serviciile au fost prestate efectiv in anul 2000 si au dus la obtinerea de venituri suplimentare in anul 2000.

Potrivit art.4 alin.(1) din O.G. Nr.70/1994 privind impozitul pe profit , modificata de OUG nr.217/1999 , mai sus enuntat si invocat si de catre societatea contestatoare, profitul impozabil se calculeaza ca **diferenta intre veniturile obtinute** din livrarea bunurilor, prestarilor de servicii, inclusiv castigurile din orice sursa si **cheltuielile efectuate pentru realizarea lor intru-un an fiscal.**

Insa in cauza in speta, serviciile de management mai precis realizarea unui proiect (anexa 1 la contract) conform Contractului de prestari servicii vor fi realizate in 9 luni de la semnarea contractului iar dupa cum s-a specificat in anexa 2 la contract plata acestui proiect (studiu) se va face de catre beneficiar -SC X pana in data de ...

In Decizia Penala pronuntata de Curtea de Apel se precizeaza ca in baza Contractului de prestari servicii a fost intocmit proiectul de management.

La dosarul contestatiei SC X nu a prezentat proiectul de management dar din anexa 1 la Contractului de prestari servicii acest proiect se refera la dezvoltarea de catre SC X a unui "Lant de depozite regionale si Retele de distributie in domeniul materialelor de constructie si a materialelor de finisare in constructii", insa organul de control a constatat ca pana la data incheierii procesului verbal, societatea contestatoare nu a dezvoltat un lant de depozite regionale si retele de distributie in domeniul materialelor de constructie.

In conditiile in care in cauza in speta s-a realizat un proiect care urmareste dezvoltarea activitatii SC X , prin deschiderea unui lant de depozite regionale si constituirea unei retele de distributie in domeniul materialelor de constructie si a materialelor de finisare in constructii, cheltuielile puteau fi inregistrate in contabilitate de catre societatea contestatoare in contul 203 "Cheltuieli de cercetare si dezvoltare" si nu in contul 628 "Alte cheltuieli cu servicii executate de terti" deoarece aceste cheltuieli nu sunt aferente veniturilor realizate de societate in anul 2000.

Potrivit pct.49 din Regulamentul nr.704/1993 de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991:

*"Cheltuielile de cercetare-dezvoltare cuprind cheltuielile ocazionate de efectuarea unor lucrări sau obiective de cercetare strict individualizate, care prezintă garanția realizării eficienței scontate prin aplicarea acestora în unitățile patrimoniale. Contabilitatea analitică a cheltuielilor de cercetare și dezvoltare se ține pe categorii de lucrări sau obiective.*

*Cheltuielile de aceasta natura se amortizează într-o perioada de cel mult 5 ani."*

Cu privire la acest capat de cerere in Decizia Penala pronuntata de Curtea de Apel se specifica faptul ca "In rechizitoriu s-a retinut ca inculpatul X a inregistrat pe cheltuieli in contabilitatea SC X pe anul 2000 factura externa, operatiune care s-a dovedit fictiva sustragandu-se de la plata impozitului pe profit; ", insa instanta de judecata analizand documentele existente la dosarul cauzei a retinut in continutul acestei decizii ca "nu a fost dovedit caracterul fictiv al operatiunii economice dintre SC X si societatea nerezidenta, constata ca nu sunt indeplinite elementele constituite ale infractiunii de evaziune fiscala"

Referitor la aceasta operatiune, in Decizia Penala Curtea, mentioneaza ca "Organele de urmarire penala nu au verificat inasa daca a existat o colaborare intre SC X si societatea nerezidenta astfel incat, desi din punct de vedere fiscal societatea administrata de inculpat ar putea fi impozitata in plus, din punct de vedere penal nu se poate retine, dincolo de orice dubiu, ca operatiunea economica inscrisa in factura a fost nereala si a avut drept scop diminuarea impozitului , in sensul art.13 din Legea nr.87/1994. In acest context, neplata facturii de catre SC X nu constituie o fapta penala."

In procesul verbal, organul de control urmare a analizarii documentelor prezentate in timpul controlului precizeaza faptul ca nu se justifica cheltuielile cu serviciile de management in conditiile in care nu se poate stabili realitatea, legalitatea si oportunitatea operatiunii in sine, daca aceste cheltuieli sunt aferente realizarii veniturilor; nu se poate verifica prestatorul in legatura cu natura, realitatea, cuantumul si materializarea serviciilor in conditiile in care fac obiectul Contractului de prestari servicii incheiat de SC X cu societatea nerezidenta.

La dosarul contestatiei , societatea contestatoare nu a prezentat documente suplimentare din care sa rezulte o alta situatie decat cea constatata de organele de control prin actul administrati fiscal contestat.

Avand in vedere ca cheltuielile cu serviciile de management inregistrate in contabilitate in baza facturii emisa de *societatea nerezidenta* nu sunt aferente veniturilor realizate in anul 2000 iar potrivit prevederilor legale mai sus enuntate deductibilitatea cheltuielilor este conditionata de rezultatul acestora -cheltuiala efectuata a avut ca rezultat obtinerea de venituri si se regaseste in costul produselor si serviciilor realizate si facturate-, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia cu privire la cheltuielile cu serviciile de management.

Prin urmare cheltuielile sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit pe anul 2000.

**b) In ceea ce privesc cheltuielile contestate de societate, D.G.R.F.P. -Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor cu dobanzile aferente imprumutului acordat de asociatul X in calitate de imprumutator catre X in calitate de imprumutat, inregistrate in evidentele contabile ale societatii in anul 2001 si trimestrul I si II 2002.**

In fapt, in perioada 01.01.2001-31.12.2001, SCX a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli cu dobanzi aferente imprumutului acordat de asociatul X in calitate de imprumutator catre SC X in calitate de imprumutat, conform Contractului de imprumut.

Pe perioada 01.01.2002-30.06.2002, societatea contestatoare a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli cu dobanzile.

Urmare a veriificarii, organele de control au constatat ca dobanzile calculate si inregistrate ca cheltuieli deductibile fiscal pentru imprumutul acordat societatii de catre asociat, nu au fost impozitate la persoana fizica prin retinere la sursa ; astfel, in temeiul prevederilor art.I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare si completare a O.G. Nr.70/1994-art.4 alin.(6) lit.j) coroborat cu prevederile art.37 din O.G. Nr.73/1999 privind impozitul pe venit, organele de control au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu dobanzile.

In contestatia formulata referitor la cheltuielile cu dobanzile aferente imprumutului, societatea contestatoare sustine ca organele de control au respins la deductibilitate aceste cheltuieli in temeiul prevederilor art.I, pct.5 din OUG nr.217/1999 pentru modificarea si completarea O.G. Nr.70/1994, art.4 si 6 lit.j) insa nu au avut in vedere si precizarile din H.G. 402/2000 pentru aprobarea instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit;

Totodata sustine ca organele de control au respins la deductibilitate cheltuielile cu dobanzile fara a analiza destinatia creditului intrucat societatea a respectat prevederile legale in materie; creditul acordat societatii fiind destinat desfasurarii activitatii-plata furnizorilor de marfuri.

In speta, sunt aplicabile prevederile art. I, pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare si completare a art.4 din O.G. Nr.70/1994 privind impozitul pe profit:

*“(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:*

*j) orice cheltuieli făcute în favoarea acționarilor sau a asociaților, inclusiv dobânzile plătite în cazul contractelor civile, în situația în care nu sunt impozitate la persoana fizică;”*

coroborat cu prevederile art.36 si art.37 din O.G. Nr.73/1999 privind impozitul pe venit, potrivit caruia:

-art.36

*“(2) Veniturile sub formă de dobânzi se impun cu o cotă de 1% din suma acestora.”*

-art.37

*“(2) Pentru veniturile sub formă de dobânzi impozitul se calculează și se reține de către plătitorii de astfel de venituri în momentul calculului acestora și se virează de către aceștia, lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face calculul dobânzii.”*

Din prevederile legale invocate se reține ca cheltuielile cu dobanzile datorate asociatilor in cazul contractelor civile sunt nedeductibile fiscal in situatia in care dobanzile nu au fost impozitate la persoana fizica.

Impozitul pe venituri sub forma de dobanzi se calculeaza si se reține de catre platitorii de astfel de venituri in momentul calcularii dobanzilor aferente imprumutului si se vireaza bugetului de stat lunar, pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care se face calculul dobanzilor.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se reține ca societatea contestatoare a calculat pe perioada 01.01.2001-30.06.2002, dobanzi aferente creditului acordat de asociatul X in calitate de imprumutator catre SC x in calitate de imprumutat, conform Contractului de imprumut.

Societatea contestatoare a inregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal suma, fara a calcula, reține si vira bugetului de stat impozitul pe venit de 1% la momentul calcularii dobanzilor aferente creditului.

In procesul verbal de control, la pct.7”Impozit pe veniturile sub forma de dobanzi” organele de control specifica faptul ca societatea contestatoare pe anul 2000 a inregistrat cheltuieli cu dobanzi aferente imprumutului care face obiectul contractului si a retinut impozitul pe venit datorat.

Organele de control au constatat ca societatea nu a retinut declarat si achitat bugetului de stat impozitul pe venit din dobanzi la data inregistrarii dobanzilor pe costuri respectiv perioada iunie-august 2000; diferentele nedeclarate si neachitate la termen au fost regularizate pana la sfarsitul anului 2000.

Pentru neplata in termen a impozitului pe venituri din dobanzi organele de control au calculat dobanzi pe care societatea le va inregistra in contabilitate si le va achita bugetului de stat.

Pe anul 2001, societatea contestatoare a inregistrat cheltuieli cu dobanzile cuvenite asociatului unic care nu sunt recunoscute ca si cheltuieli deductibile la profit nefiind impozitate pe persoana fizica in baza prevederilor legale enuntate la capitolul “impozit pe profit.”

In anul 2002, in baza contractului de imprumut societatea a inregistrat cheltuieli cu dobanzile cuvenite asociatului unic din care:

-dobanzi inregistrate pe costuri dar pentru care societatea nu a calculat si retinut impozit persoanei fizice - care nu sunt recunoscute ca si cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit in baza prevederilor legale enuntate la capitolul “Impozit pe profit”

-dobanzi achitate PF X pentru care societatea a retinut si achitat impozitul pe venituri din dobanzi in cota de 1% la data platii venitului din dobanzi, impozitul retinut fiind...

In anul 2003 societatea a achitat asociatului unic dobanzi. Cu ocazia verificarii modului de calcul, inregistrare si declarare a impozitului pe veniturile s-a constatat ca societatea a retinut si achitat impozitul pe veniturile din dobanzi de 1 %, acesta insumand...

Avand in vedere prevederile legale invocate in speta se retine ca in mod legal organele de control au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu dobanzile in anul 2001 si pe perioada 01.01.2002-30.06.2002 in conditiile in care societatea nu a calculat si retinut impozitul pe veniturile sub forma de dobanzi la data constituirii si inregistrarii dobanzilor aferente imprumutului acordat de asociat .

Potrivit prevederilor legele enuntate, impozitul pe veniturile sub forma de dobanzi se vireaza bugetului de stat lunar pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei în care se face calculul dobanzii.

Afirmatia societatii contestatoare potrivit caruia impozitul pe venitri din dobanzi se constituie la data platii dobanzii catre asociat nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece din coroborarea prevederilor legale mai sus enuntate rezulta in mod clar ca impozitul pe veniturile din dobanzi se calculeaza si se retine la data calcularii dobanzii aferente imprumutului acordat de asociat si nu la data plati dobanzilor catre acesta.

In conditiile in care societatea nu prezinta documente din care sa rezulte o alta situatie decat cea prezentata de organele de control in Procesul verbal iar argumentele prezentate de societate nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal, se vor mentine ca legale constatarile organelor de control cu privire la nedeductibilitatea cheltuielilor cu dobanzile aferente anului 2001 si perioadei 01.01.2002-30.06.2002 si se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest caput de cerere.

c) In ceea ce privesc cheltuielile de protocol respinse la deductibilitate de organele de control, contestate de societate, **cauza supusa solutionarii este daca cheltuielile de protocol inregistrate in evidentele contabile ale SC X in anul 2001 si la 30.09.2003, sunt deductibile la calculul impozitului pe profit.**

In fapt, urmare a verificarii organelor de control au constatat ca SC X a inregistrat in contabilitate, in anul 2001, cheltuieli de protocol in conditiile in care societatea a inregistrat pierdere fiscala .

Pe perioada 01.01.2003-30.09.2003 SC X a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli de protocol in conditiile in care societatea a inregistrat pierdere fiscala.

In aceste conditii organele de control au respins la deductibilitate cheltuielile de protocol in conformitate cu prevederile art.I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare si completare a O.G. nr. 70/1994 -art.4 alin.(6) lit.c), pe anul 2001 si in conformitate cu prevederile art.9 alin.(7) lit.q) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit , in vigoare pe perioada pe perioada 01.01.2003-30.09.2003 .

In contestatia formulata, referitor la cheltuielile de protocol societatea contestatoare sustine ca organele de control au respins la deductibilitate aceste cheltuieli fara a preciza de unde provin o parte din aceste sume; nu specifica factura, chitanta, nota contabila, fisa de cont in baza carora au fost inregistrate in evidentele contabile aceste sume.

In drept, la art.I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare si completare a O.G. nr. 70/1994 -art.4 alin.(6) lit.c), in vigoare pe anul 2001, se prevede:

*“(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:*

*c) cheltuielile de protocol care depășesc limita de 1% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor și cheltuielilor aferente, inclusiv accizele mai puțin cheltuielile cu impozitul pe profit, și cheltuielile de protocol înregistrate în cursul anului;”*

La art. 9 alin.(7) lit.q) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit , in vigoare pe perioada pe perioada 01.01.2003-30.09.2003, se prevede:

*“(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:*

*q) cheltuielile de protocol care depășesc limita de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor și al cheltuielilor, inclusiv accizele, mai puțin cheltuielile cu impozitul pe profit și cheltuielile de protocol înregistrate în cursul anului;”*

Din prevederile legale enuntate se retine ca pe anul 2001 sunt nedeductibile fiscal cheltuielile de protocol care depasesc limita de 1% aplicata asupra diferentei rezultate din totalul veniturilor si cheltuielilor aferente inclusiv accizele si mai putin cheltuielile cu impozitul pe profit si cheltuielile de protocol.

Pe anul 2003, sunt nedeductibile fiscal cheltuielile de protocol care depasesc limita de 2% aplicata asupra diferentei rezultata din totalul veniturilor si cheltuielilor, inclusiv accizele, mai putin cheltuielile cu impozitul pe profit si cheltuielile de protocol inregistrate.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

In ceea ce priveste anul 2001 din fisa contului 623”Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate” existenta la dosarul cauzei ( vol. II fila 147) rezulta ca pe perioada 01.01.2001-31.12.2001 societatea a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli de protocol.

Cheltuielile de protocol au fost inregistrate si in balantele de verificare intocmite de societate pe perioada 01.01.2001-31.12.2001.

Totodata din balanta de verificare la 31.12.2001, existenta in copie la dosarul cauzei(vol I, fila 123) rezulta ca SC X la 31.12.2001 a inregistrat pierdere fiscala, evidentiata in balanta in contul 121”Profit si pierdere”.

In ceea ce priveste perioada 01.01.2003-30.09.2003, in balanta de verificare la 30.09.2003 existenta in copie la dosarul contestatiei rezulta ca in societatea a inregistrat cheltuieli de protocol in contul 623” ”Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate” (evidentiate distinct in balanta de verificare existenta in copie la dosarul cauzei, vol I, pag.156).

Din balanta de verificare rezulta ca la 30.09.2003, SC X inregistra pierdere...

La dosarul cauzei se afla si fisa contului 623 ”Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate” (fila 139-146, vol II) in care sunt enumerate documentele (facturi,note contabile) in baza carora au fost inregistrate cheltuielile de protocol .

Afirmatia societatii contestatoare potrivit careia din actul de control nu rezulta de unde provin o parte din aceste sume nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei.

Organele de control au verificat documentele puse la dispozitie de societate in timpul controlului, respectiv fisa fiscala a contului 623, balante de verificare iar la calculul profitului impozabil organul de control a luat in calcul sumele inregistrate de societate in contul 623 ”Protocol”.

Avand in vedere ca potrivit prevederilor legale mai sus enuntate cheltuielile de protocol sunt deductibile in limita a 1% respectiv 2% din profitul impozabil iar societatea la 31.12.2001 respectiv 30.09.2003 a inregistrat pierderii fiscala conform balantelor de verificare existente la dosarul cauzei, se retine ca organele de control in mod legal au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile de protocol pe anul 2001 respectiv la 30.09.2003.

In consecinta, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X cu privire la cheltuielile de protocol aferente anului 2001 respectiv la 30.09.2003.

d)In ceea ce privesc cheltuielile cu amenzile si penalitatile considerate ca nedeductibile fiscal de organele de control , contestate de societate, **D.G.R.F.P. este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor cu amenzile si penalitatile inregistrate de societate in evidentele contabile in anul 2001 si perioada 01.01.2003-30.09.2003.**

In fapt, urmare a verificarii organelor de control au constatat ca societatea, in anul 2001, a inregistrat in evidentele contabile pe cheltuieli deductibile fiscal reprezentand amenzi si penalitati , reflectata in contul 6711"amenzi si penalitati" din balanta de verificare la 31.12.2001.

Pe perioada 01.01.2003-30.9.2003, SC X a inregistrat in contabilitate reprezentand amenzi si penalitati, respectiv suma in contul 671.1"Amenzi si Penalitati" si suma in contul 658.1"Despagubiri, amenzi si penalitati" din balanta de verificare la 30.09.2003.

Organele de control au respins la deductibilitate cheltuielile cu amenzile si penalitatile in conformitate cu prevederile legale in vigoare, astfel:

-La art.I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare si completare a O.G. nr. 70/1994 -art.4 alin.(6) lit.b), in vigoare pe anul 2001, se prevede:

*"(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:*

*b) amenzile, confiscările, majorările de întârziere și penalitățile datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale, altele decât cele prevăzute în contractele economice. Amenzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine sau în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente în România sunt cheltuieli nedeductibile;"*

-La art. 9 alin.(7) lit.b) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit , in vigoare pe perioada pe perioada 01.01.2003-30.09.2003, se prevede:

*"(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:*

*b) amenzile, confiscările, majorările de întârziere și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale, altele decât cele prevăzute în contractele comerciale. Amenzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine ori în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente în România și/sau autorități străine sunt cheltuieli nedeductibile, cu excepția majorărilor, al căror regim este reglementat prin convențiile de evitare a dublei impuneri;"*

Din prevederile legale enuntate se retine ca cheltuielile cu amenzile , majorarile de intarziere si penalitatile datorate catre autoritatile romane sunt cheltuieli nedeductibile fiscal.

In contestatia formulata, referitor la acest capat de cerere societatea contestatoare sustine ca organele de control au respins la deductibilitate aceste cheltuieli fara a preciza de unde provin o parte din aceste sume; nu specifica factura, chitanta, nota contabila, fisa de cont in baza carora au fost inregistrate in evidentele contabile aceste sume.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Suma reprezentand amenzi si penalitati a fost inregistrata de societate in contul 6711"Amenzi si Penalitati" din balanta de verificare la 31.12.2001.

Suma a fost înregistrată în contul 658.1 "Despagubiri, amenzi și penalități" iar suma în contul 671.1 "Amenzi și Penalități" din bilanțul de verificare la 30.09.2003.

La dosarul contestației se află și fișa contului 671.1 "Amenzi și Penalități" (fila 135, voll) aferentă perioadei 01.01.2003-30.09.2003 din care rezultă că suma reprezentând amenzi a fost înregistrată în contabilitate în baza chitanțelor emise de Consiliul Local.

Din fișa contului 658.1 (fila 136, vol II) aferentă perioadei 01.01.2003-30.09.2003 rezultă că suma reprezintă amenzi achitate în baza unor chitanțe Primăriei și Consiliului Local, despăgubiri conform chitanței, penalități impozit pe profit înregistrată în contabilitate în baza unei note contabile.

Prin urmare afirmația societății contestatoare nu este reală; cheltuielile respinse la deductibilitate reprezintă amenzi, penalități de întârziere datorate către autoritățile române care potrivit prevederilor legale mai sus enunțate sunt cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

În consecință, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de societate cu privire la cheltuielile aferente anului 2001 și cheltuielile aferente perioadei 01.01.2003-30.09.2003.

**e) Referitor la cheltuielile cu sponsorizarea respinse la deductibilitate de organele de control, contestate de societate menționam:**

În fapt, societatea a înregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal suma reprezentând cheltuieli de sponsorizare în contul 671.2, conform bilanțului de verificare la 31.12.2001.

Pe perioada 01.01.2003-30.09.2003, societatea a înregistrat în evidențele contabile cheltuieli cu sponsorizarea înregistrată în conturile 6712 "Donații și subvenții acordate" și contul 6582 "Donații și subvenții acordate".

Organele de control au respins la deductibilitate cheltuielile cu sponsorizarea pe motiv că societatea a înregistrat pierdere fiscală pe anul 2001 și la 30.09.2003, în conformitate cu prevederile legale în vigoare, astfel:

-La art. I pct. 5 din OUG nr. 217/1999 de modificare și completare a O.G. nr. 70/1994 -art. 4 alin. (6) lit. o), în vigoare pe anul 2001, se prevede:

*"(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:*

*"o) cheltuielile de sponsorizare peste limitele prevăzute de normele legale în vigoare;"*

coroborat cu prevederile art. 8 din Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea, potrivit căruia:

*"(1) Persoanele fizice sau juridice române, care efectuează sponsorizări în domeniile prevăzute la art. 4, beneficiază de reducerea bazei impozabile cu echivalentul sponsorizărilor, dar nu mai mult de 5% din baza impozabilă."*

La art. 9 alin. (6) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, în vigoare pe perioada pe perioada 01.01.2003-30.09.2003, se prevede:

*"(6) Sunt deductibile la calculul profitului impozabil:*

*a) cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat, efectuate potrivit legii, în limita de 5% aplicată asupra diferenței dintre totalul veniturilor și totalul cheltuielilor, inclusiv accizele, mai puțin cheltuielile cu impozitul pe profit și cheltuielile cu sponsorizarea și/sau mecenatul;"*

În contestația formulată societatea contestatoare susține că referitor la acest capăt de cerere societatea contestatoare susține că organele de control au respins la



deductibilitate aceste cheltuieli fara a preciza de unde provin o parte din aceste sume; nu specifica factura, chitanta, nota contabila, fisa de cont in baza carora au fost inregistrate in evidentele contabile aceste sume.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Suma reprezentand amenzi si penalitati a fost inregistrata de societate in contul 6712 "Donatii si subventii acordate" din balanta de verificare la 31.12.2001.

Pe perioada 01.01.2003-30.09.2003, societatea a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli cu sponsorizarea inregistrata in conturile 6712 "Donatii si subventii acordate" si contul 6582 "Donatii si subventii acordate".

Din fisa contului 6712 "Donatii si subventii acordate" (fila 135 vol II dosarul cauzei) rezulta ca suma reprezinta sponsorizare inregistrata in contabilitate in baza documentului...

Din fisa contul 6582 "Donatii si subventii acordate" (fila 136 vol.II) suma reprezinta sponsorizare..., inregistrata in contabilitate in baza unor note contabile.

La stabilirea deductibilitatii sau nedeductibilitatii cheltuielilor inregistrate in evidenta contabila a SC X, organele de control au avut in vedere documentele prezentate de societate in timpul controlului.

Prin urmare cheltuielile cu sponsorizarea au fost inregistrate in contabilitatea societatii, fiind cheltuieli nedeductibile fiscal pe anul 2001 si la 30.09.2003, potrivit legii, in conditiile in care societatea a inregistrat pierdere fiscala dupa cum rezulta din balantele de verificare prezentate de societate, in copie, la dosarul contestatiei afirmatia societatii contestatoare nu este reala; cheltuielile respinse la deductibilitate.

In consecinta, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de societate cu privire la cheltuielile privind sponsorizarea pe anul 2001 si cheltuielile cu sponsorizarea aferente perioadei 01.01.2003 -30.09.2003.

**f) In ceea ce privesc cheltuielile considerate ca nedeductibile fiscal de organele de control, contestate de societate, D.G.R.F.P.-Serviciul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor reprezentand marfuri lipsa in gestiune.**

In fapt, urmare a verificarii organele de control au constatat ca, in anul 2001, societatea a inregistrat in contul 607 "Cheltuieli privind marfurile si contul 6718 "Cheltuieli exceptionale privind gestiunea" cheltuieli deductibile fiscal cu minusuri constatate la receptia marfurilor sau inventariere (anexa 5 la procesul verbal de control, fila 65, vol.I).

Organele de control au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare si completare a O.G. Nr.70/1994-art.4., potrivit caruia:

*"(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor.*

*(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:*

*h) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, precum și pentru activele corporale pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli, taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor, altele decât cele din producția proprie, acordate salariaților sub forma unor avantaje în natură, precum și taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă aferentă cheltuielilor care depășesc limitele prevăzute de lege;"*

Din prevederile legale invocate se retine ca la calculul profitului impozabil cheltuielile deductibile fiscal sunt cele aferente realizarii veniturilor.

Cheltuielile cu bunurile de natira stocurilor constatate lipsa in gestiune sau degradate si neimputabile sunt cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca bunurile inregistrate pe cheltuieli deductibile fiscal au fost constatate ca minusuri la receptionarea marfurilor sau la inventarierea stocului de marfa; in contestatia formulata sau alte documente nu se specifica faptul ca bunurile in cauza ar fi fost imputate .

Prin urmare , in conformitate cu prevederile legale invocate cheltuielile inregistrate in contabilitate prin note contabile pe perioada 01.01.2001-31.12.2001 sunt cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit pe anul 2001.

Afirmatia societatii contestatoare ca organele de control nu au specificat in actul de control documentul in baza carora au fost inregistrate in evidentele contabile aceste cheltuieli nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece anexa 5 la procesul verbal de control prin care organele de control au evidentiat marfa lipsa in gestiune a fost prezentata reprezentantului legal al societatii , acesta luand la cunostiinta prin semnarea acesteia.

Avand in vedere prevederile legale in vigoare precum si faptul ca societatea contestatoare nu a prezentat documente din care sa rezulte o alta situatie decat cea prezentata de organele de control, urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la aceste cheltuieli.

g) Referitor la cheltuielile respinse la deductibilitate de organele de control, contestate de societate; **D.G.R.F.P.-prin Serviciul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor inregistrate in contul 611"Cheltuieli de exploatare", in conditiile in care suma facturata reprezinta avans lucrari inchidere invelitoare hala, inchidere hala conform contractului iar in contabilitatea prstatorului avansul a fost inregistrat in contul 472"Venituri in avans".**

In fapt, SC X in calitate de beneficiar a incheiat Contractul cu SC A in calitate de executant avand ca obiect "Inchidere invelitoare hala X cu tabla acoperis tip isopan cal. a-II-a, conform anexa contract cu oferta estimativa de pret.

Termenul de executie al lucrarii este de 30 zile de la semnarea contractului."

La pct.4"Modalitatea de plata se precizeaza ca"Beneficiarul plateste in avans 40% din valoarea totala a contractului iar 60% la receptia finala a lucrarii."

Conform pct.6 din contract" Valoarea contractului este de..."

Totodata, SC X in calitate de beneficiar a incheiat Contractul cu SC A in calitate de executant avand ca obiect "Inchideri pereti interiori+acoperis hale cu tabla cal.I+II tip isopan, la hala Bramac +H8+H9, conform anexa la contract cu oferta extimativa de pret.

Termenul de executie al lucrarii este de 90 zile de la semnarea contractului."

La pct.4"Modalitatea de plata se precizeaza ca"Beneficiarul plateste in avans 30% din valoarea totala a contractului iar restul in transe procentuale dupa cum urmeaza:

-30 % din valoare prin compensare in termen

-40% la receptia finala a lucrarii."

Conform pct.6 din contract" Valoarea contractului este de..."

In baza Contractelor, SC A a emis facturile fiscale reprezentand "avans lucrare inchidere invelitoare hala" respectiv "avans lucrare inchideri hale" .

In baza facturi fiscale reprezentand "avans lucrare inchidere invelitoare hala(sediu)" SC X a inregistrat in contul 611 "Cheltuieli de exploatare" suma...

In baza facturii fiscale reprezentand avans lucrare inchideri hale" SC X a inregistrat in contul 611 "Cheltuieli de exploatare" suma...

Urmare a verificarii organelor de control au constatat ca SC A, in luna noiembrie 2003, cu factura a stornat factura de avans emise catre SC X, inregistrata de aceasta societate pe cheltuieli deductibile fiscal.

In vederea clarificarii situatiei, organele de control au efectuat un control incrucisat la SC A, intocmind Nota de constatare si au constatat ca aceasta societate a inregistrat facturile de avans emise catre SC X in contul 472 "Venituri in avans".

Totodata s-a constatat ca lucrarile efectuate in baza Contractului s-au finalizat in luna noiembrie 2003 iar pentru lucrarile care fac obiectul contractului.. s-a transmis beneficiarului "Oferta estimativa de pret", devizul final urmand a se transmite la definitivarea lucrarii.

In aceste conditii organele de control au retinut ca societatea trebuia sa inregistreze facturile de avans in contul 471 "Cheltuieli in avans" si au respins la deductibilitate cheltuielile, reintregind profitul impozabil al societatii contestatoare la 30.09.2003.

In contestatia formulata, referitor la acest capat de cerere societatea contestatoare sustine ca organele de control au constatat finalizarea lucrarilor prevazute in contractul precum si existenta documentelor care au stat la baza inregistrarii operatiunii in evidentele contabile inasa, fara a face referire la un articol de lege a respins la deductibilitate cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de SC A.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca SC A, in baza contractelor incheiate cu SCX a facturat avansuri pentru lucrari de constructie respectiv montat acoperis si inchidere pereti interioari hala care vor fi executate.

Referitor la cheltuielile in avans la pct.4.96 din OMF nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate armonizate cu Directivele Europene se precizeaza:

*"Cheltuielile efectuate și veniturile realizate în perioada curentă, dar care privesc perioadele sau exercițiile următoare, se înregistrează distinct în contabilitate, la cheltuieli în avans, respectiv venituri în avans."*

Avand in vedere prevederile legale invocate, SC X trebuia sa inregistreze avansurile facturate de SCA in contul 471 "Cheltuieli in avans".

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca SC A a inregistrat avansurile facturate catre SC X in contul 472 "Venituri in avans".

La art.7 din Legea nr.414 privind impozitul pe profit se prevede :

*"(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile."*

Iar potrivit art.20 din același act normativ:

*"(1) Plata impozitului pe profit se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul următor"*.

Potrivit prevederilor H.G. nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit:

*"9.1. Cheltuielile efectuate de un contribuabil sunt considerate ca fiind aferente veniturilor impozabile numai dacă sunt efectuate în scopul realizării veniturilor.*

*9.14. [...]În baza acestor prevederi este necesar ca serviciile să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului.*

*Verificarea prestației se realizează prin analiza documentelor justificative care atestă efectuarea serviciilor - situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare."*

Din prevederile legale enunțate mai sus se reține faptul că cheltuielile efectuate de o societate sunt deductibile fiscal numai dacă sunt efectuate în scopul obținerii de venituri.

Totodată cheltuielile cu serviciile sunt deductibile dacă sunt efectiv prestate și sunt justificate cu documente care atestă efectuarea lor-situații de lucrări, procese verbale de recepție.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că în luna septembrie 2003 societatea a înregistrat cheltuieli deductibile fiscal în baza facturilor reprezentând contravaloare avans emise de SC A; lucrările prevăzute în Contractul s-au efectuat în luna noiembrie 2003, devizul de lucrări.

În data de 28.11.2003 prestatorul de servicii a emis factura prin care a stornat factura de avans, în baza căreia SC X a înregistrat în luna septembrie cheltuieli deductibile.

Având în vedere că serviciile nu au fost prestate efectiv iar cheltuielile înregistrate în evidențele contabile ale SC X în baza facturilor reprezentând contravaloare avans emise de SC A nu sunt aferente trimestrului III 2003, se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Potrivit prevederilor O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, art.64 "Forta probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile":

*"Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere."*

La art.65 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se prevede:

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

Iar potrivit art.213 din O.G.nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală:

*“Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

Având în vedere că prin prezenta decizie au fost respinse la deductibilitate cheltuielile cu serviciile de management, cheltuielile de protocol, amenzi penalități, sponsorizări, cheltuielile cu marfa lipsă în gestiune, cheltuielile cu dobânzile, cheltuielile reprezentând avans lucrări, înregistrate de societate în evidențele contabile în perioada 01.01.2000-30.09.2003, cheltuieli care nu au făcut obiectul cercetării penale, urmează a se respinge ca neintemeiată și contestația cu privire la impozitul pe profit, astfel:

In anul 2000 au fost respinse la deductibilitate cheltuieli reprezentând contravaloare servicii de management înregistrate în contul 628”Cheltuieli cu servicii executate de terți”

Potrivit prevederilor art.I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare a O.G. Nr.70/1994-art.4:

*(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.*

*(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor.*

În condițiile în care prin prezenta decizie cheltuielile reprezentând contravaloare servicii de management au fost respinse la deductibilitate, societatea datorează bugetului de stat impozit pe profit suplimentar.

#### -In anul 2001

Având în vedere că prin prezenta decizie au fost respinse la deductibilitate cheltuielile care se compun din:

- cheltuieli de protocol
- cheltuieli cu amenzi și penalități
- cheltuieli cu sponsorizarea
- minusuri constatate la recepția marfurilor sau inventariere,
- cheltuieli cu dobânzile,

În conformitate cu prevederile art .I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare a O.G. Nr.70/1994-art.4, societatea contestatoare datorează bugetului de stat impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de control prin Procesul verbal de control.

#### -In anul 2002

Având în vedere că prin prezenta decizie au fost respinse la deductibilitate cheltuielile cu dobânzile aferente perioadei 01.01.2002-30.06.2002, se reține că organele de control în mod legal pe anul 2002(trimestrul I și II 2002) au recalculat profitul impozabil în conformitate cu prevederile art .I pct.5 din OUG nr.217/1999 de modificare a O.G. Nr.70/1994-art.4.

În procesul verbal de control înregistrat la SC X, organele de control specifică faptul că, pe anul 2002, societatea contestatoare a diminuat profitul impozabil cu pierderea fiscală din anul 2001.

Urmare a recalcularii profitului impozabil prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu dobanzile si reintregirea profitului impozabil cu sumaconsiderata de societate pierdere fiscala pe anul 2001, organele de control au stabilit in mod legal diferenta de impozit pe profit de plata .

Perioada 01.01.2003-30.09.2003

Prin prezenta decizie s-au respins la deductibilitate cheltuielile care se compun din:

- cheltuieli de protocol
- cheltuieli cu amenzi si penalitati
- cheltuieli cu sponsorizarea
- avans lucrari de constructii inregistrate in contul 611"Cheltuieli de exploatare".

Potrivit prevederilor art.7 coroborat cu art.20 din Legea nr.414 privind impozitul pe profit, mai sus enuntate, organele de control au recalculat profitul impozabil pe perioada 01.01.2003-30.09.2003, au diminuat pierderea fiscala stabilita de societate la 30.09.2003 si au stabilit suplimentar, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor mai sus enumerate un impozit pe profit de plata.

In ceea ce priveste afirmatia societatii contestatoare potrivit careia organul de control nu a acordat deducerile prevazute de art.11 alin.(5) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit respectiv *"Contribuabilii care investesc în mijloace fixe și/sau în brevete de invenție amortizabile, potrivit legii, destinate activităților pentru care aceștia sunt autorizați, și care nu au optat pentru regimul de amortizare accelerată pot deduce cheltuieli suplimentare de amortizare reprezentând 20% din valoarea de intrare a acestora. Valoarea rămasă de recuperat pe durata de viață utilă se determină după scăderea din valoarea de intrare a sumei egale cu deducerea de 20% "*, mentionam:

Prin prevederile legale mai sus enuntate legiuitorul ofera posibilitatea contribuabililor care investesc in mijloace fixe si/ sau in brevete de inventie amortizabile de a opta pentru deducerea suplimentara a cheltuielilor de amortizare de 20% din valoarea acestor investitii, aceasta deducere nefiind obligatorie.

In conditiile in care societatea contestatoare nu a evidentiat in contabilitate aceasta deducere, organul de control nu are atributii de a determina deducerea suplimentara.

Mai mult, organele de control au verificat fiscal doar perioada 01.01.2003-30.09.2003, astfel ca pana la 31.12.2003 societatea avea posibilitatea de a inregistra in contabilitate cheltuieli suplimentare cu amortizarea mijloacelor fixe achizitionate si destinate activitatii sale.

In aceste conditii afirmatia societatii contestatoare este neintemeiata.

**Referitor la dobanzi si penalitati de intarziere, stabilite suplimentar de plata asupra impozitului pe profit, mentionam:**

Accesoriiile au fost calculate pe perioada 25.01.2001-18.03.2004(anexa 4 la procesul verbal de control) asupra impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata, in conformitate cu prevederile O.G. nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, O.G. nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare si O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Mentionam ca dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit de plata.

Prin urmare, potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere in conditiile in care prin prezenta decizie s-a respins ca

neintemeiata contestatia cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe perioada 01.01.2000-30.09.2003.

**2. Referitor la diferenta de TVA stabilita suplimentar de plata de organele de control si accesorii aferente , care nu au facut obiectul dosarului penal, contestate de societate, mentionam:**

Pe 01.01.2000-31.12.2003, organele de control au colectat suplimentar TVA, astfel:  
-TVA colectata suplimentar asupra depasirii cheltuielilor de protocol pe perioada 2000-2001, in conformitate cu prevederile H.G.nr.401/2000;

-TVA colectata suplimentar asupra lipsei in gestiune inregistrata pe cheltuieli fara a colecta TVA .

Organele de control au colectat TVA in conformitate cu prevederile pct.10.18 din H.G. Nr.401/2000.

Totodata, organele de control pe perioada verificata au respins la deductibilitate si TVA care se compune din:

-TVA deductibila inregistrata in evidentele contabile in baza facturii fiscale emisa de SC T, inregistrata in evidentele contabile in luna august 2000 .

Organele de control au constatat ca factura in cauza nu contine toate datele prevazute de formular respectiv: data facturii, adresa furnizorului. In conformitate cu prevederile pct.10.6 lit.g) din H.G. 401/2000 organele de control au considerat ca nedeductibila TVA inregistrata in aceasta factura.

-TVA deductibila inregistrata in evidentele contabile ale societatii in luna octombrie 2000 in baza facturilor emise de SC M, care nu au calitate de document justificativ.

a) In ceea ce priveste TVA respinsa la deductibilitate de organele de control, contestata de societate, **D.G.R.F.P. prin Serviciul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA inregistrata in evidentele contabile ale SC X in luna octombrie 2000 in baza facturilor fiscale de achizitii marfuri emise de SC M care nu au calitatea de document justificativ.**

In fapt, urmare a verificarii organele de control au constatat ca SC X, in luna octombrie 2000, a inregistrat in evidentele contabile TVA deductibila in baza facturilor emise de SC M reprezentand contravaloare boghiuri, rulmenti, bucsi, flansa.

Urmare a analizarii facturilor in baza carora societatea a inregistrat TVA deductibila, organele de control au constatat ca sunt incomplete, nu contin informatii referitoare la adresa furnizorului, date privind expeditia, numele delegatului, buletinul/cartea de identitate, mijlocul de transport, semnatura de primire a marfii.

Din consultarea site-ului Ministerului Finantelor Publice, organele de control au constatat ca SC M nu a depus nicio declaratie privind obligatiile de plata pe perioada 2000-2002.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale, prin adresa, Directia Controlului Fiscal a solicitat Directiei Generale de Inspectie Fiscala din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, efectuarea unui control incrucisat la SC M.

Directia Generala de Inspectie Fiscala, prin raspunsul formulat inregistrat la DCF, comunica urmatoarele:

SC M nu functioneaza la sediul social declarat;

-contribuabilul nu are puncte de lucru si nici conturi bancare declarate;

-de la data infiintarii pana in prezent contribuabilul nu a depus raportari contabile, declaratii privind obligatiile datorate bugetului de stat si nici deconturi de TVA ;

In Nota de constatare organele de control fac referire la facturile de achizitii marfuri emise de SC M precum si plata acestor facturi.

Cu privire la plata facturilor catre SC M, organele de control au constatat urmatoarele:

-Administratorul SC X a creditat firma prin depunerea sumei , in numerar la Banca in luna decembrie 2000.

-Prin ordine de plata intocmite in aceeasi data cu creditarea firmei s-a achitat suma catre SC M;

-Contul bancar a fost folosit numai pentru acesta tranzactie iar reprezentantul SC M a ridicat banii in numerar in aceeasi zi.

Astfel, organele de control au constatat ca facturile fiscale in baza carora societatea a inregistrat TVA deductibila nu au calitate de document justificativ si au respins la deductibilitate TVA.

In contestatia formulata referitor la TVA societatea contestatoare sustine ca taxa pe valoare adaugata a fost inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de SC M, respectand prevederile legale privind regimul deducerilor respectiv art.18 si 19 din OUG nr.17/2000 privind TVA.

Societatea contestatoare sustine ca organul de control in actul de control mentioneaza ca documentele prezentate sunt incomplete dar nu precizeaza eventualele deficiente per document; considera ca nu poate fi sanctionata pentru deficientele furnizorului iar TVA este deductibila fiind aferenta operatiunilor comerciale desfasurate de societate.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederilor art.12, art.19 din OUG nr.17/2000 privind TVA, potrivit caruia:

-art.12

*"Taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când organul fiscal este îndreptățit să solicite plătitorilor de taxă pe valoarea adăugată plata taxei datorate bugetului de stat.*

*Exigibilitatea ia naștere, de regulă, la data efectuării livrării bunurilor mobile, transferului proprietății bunurilor imobile sau prestării serviciilor."*

-art.19

*"Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:*

*a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;*

*Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factură fiscală sau în alt document legal care se referă la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18."*

La pct.10.1, 10.6, pct.10.12 si pct.11.7 din H.G. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr.17/2000 privind TVA, se prevede:



*“10.1. Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa deductibilă devine exigibilă.*

*Derogările privind exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată la furnizorii de bunuri și prestatorii de servicii, reglementate la cap. III "Faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată" din ordonanța de urgență, se aplică în mod corespunzător și cumpărătorilor.[...]*

*10.6. Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:*

*g) bunuri și servicii aprovizionate pe bază de documente care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 25 lit. B din ordonanța de urgență și de Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora;[...]*

*10.12. Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.*

*Documentele legale sunt:*

*a) exemplarul original al facturii fiscale sau, după caz, alte documente specifice aprobate potrivit **Hotărârii** Guvernului nr. 831/1997, pentru bunurile și serviciile cumpărate de la furnizorii din țară;*

*11.7. Contribuabilii care realizează operațiuni impozabile sunt obligați să consemneze livrările de bunuri și prestările de servicii în facturi fiscale sau în documente specifice aprobate prin **Hotărârea** Guvernului nr. 831/1997."*

De asemenea, în speta sunt aplicabile prevederile art.25 pct.B) lit.b) din OUG nr.17/2000 privind TVA, potrivit caruia:

*"B. Cu privire la întocmirea documentelor:*

*b) contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului;[..]*

*C. Cu privire la evidența operațiunilor:*

*a) să țină evidența contabilă potrivit legii, care să le permită să determine baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată facturată pentru livrările și/sau prestările de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă intrărilor.*

*Documentele justificative care nu sunt procurate pe căile stabilite prin norme legale și nu sunt corect întocmite nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile ce fac obiectul tranzacțiilor respective vor fi considerate fără documente legale de proveniență și se sancționează potrivit Legii nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale."*

Din prevederile legale invocate se retine ca dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata ia nastere în momentul în care taxa deductibila devine exigibila. Exigibilitatea taxei ia nastere, de regula, la data efectuării livrării bunurilor mobile, transferului proprietatii bunurilor imobile sau prestării serviciilor.

Se retine totodata ca, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata se justifica printr-o factura fiscala sau alt document legal aprobat, prevazute in Hotararea Guvernului nr. 831/1997, care sa contina toate elementele de identificare si anume adresa furnizor/prestator, cont bancar, denumire banca, numarul de inregistrare la Oficiul Registrul Comertului, codul fiscal, denumirea in clar a furnizorului (nu stampila patrata sau rotunda a acestuia) adresa completa a cumparatorului, date de identificare a persoanei care efectueaza livrarea bunului: nume si prenume, seria si numarul actului de identitate, semnatura de primire, cod numeric personal.

Documentele justificative ca nu sunt corect intocmite nu pot fi inregistrate in contabilitate iar bunurile care fac obiectul tranzactiilor respective vor fi considerate fara documente legale de proveninta.

De asemenea, la art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, se prevede:

*"(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un document care sta la baza inregistrării in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.*

*(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrării in contabilitate angajaza raspunderea persoanelor care le-a intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate."*

Totodata, in Ordinului 425/1998 emis in temeiul art.4 din Legea nr.82/1991 si art.2 din H.G nr.831/1997 la sectiunea I lit.B -Norme Generale privind documentele justificative si financiar-contabile, se prevede:

*"Înscrisurile care stau la baza înregistrării în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare."*

Cu privire la modul de completare a facturilor fiscale, Sectiile Unite ale Inaltei Curti de Casatie si Justitie, prin Decizia nr.V din 15.01.2007, publicata in M.O. nr.732 din 30 octombrie 2007, s-au pronuntat in sensul ca:

*" în aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art. 21 alin. (4) lit. f) și în art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și în art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se impune să se considere că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea acestei taxe. "*

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca facturi emise de SC M nu contin informatii referitoare la adresa furnizorului, date privind expeditia, numele

delegatului, buletinul/cartea de identitate, mijlocul de transport, semnatura de primire a marfii.

Mai mult, din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca SC M nu functioneaza la sediul social declarat; nu are puncte de lucru si nici conturi bancare declarate; de la data infiintarii pana la data controlului contribuabilul nu a depus raportari contabile, declaratii privind obligatiile datorate bugetului de stat si nici deconturi de TVA ;

Se retine astfel ca furnizorul de bunuri-SC M nu a colectat si declarat bugetului de stat TVA inscrisa in facturile fiscale emise catre SC X, in conditiile in care aceasta nu a depus deconturi de TVA la organul fiscal teritorial pe perioada pe perioada 2000-2002.

Prin urmare, in speta exigibilitatea taxei nu au intervenit in conditiile in care furnizorul de bunuri nu a colectat si declarat taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile emise catre SC X.

Astfel, nici dreptul de deducere a TVA nu a luat nastere pentru SC X, conform prevederilor legale mai sus enuntate.

In conditiile in care furnizorul de bunuri nu a colectat si declarat bugetului de stat TVA aferenta facturilor fiscale emise catre SC X poate fi considerat ca facturile inregistrate in evidentele contabile ale SC X in baza carora a fost dedusa TVA nu reprezinta documente justificative de inregistrare in contabilitate, neindeplinind conditia de forma prevazuta la art.19 din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata si art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, mai sus enuntate.

Totodata, ca principiu general, taxa pe valoarea adaugata este rezultatul aplicarii, la nivelul fiecarui stadiu al productiei sau comercializarii, la valoarea adaugata, adica la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat. Aplicarea la valoarea adaugata se face de asa maniera incat la sfarsitul ciclului industrial si/sau comercial parcurs de un bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscala totala care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra pretului de vanzare suportat de consumator.

Cu alte cuvinte pentru a facilita calculul si colectarea, cota de TVA se aplica la pretul de vanzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de productie sau comercializare, dar si pentru a evita efectul cumulativ al impozitarii in cascada, trebuie dedusa din TVA incasata (colectata) de la clienti, TVA platita furnizorilor, pentru cumpararile de bunuri sau servicii.

**Astfel, atunci cand o societate factureaza TVA clientului sau, ea actioneaza in contul statului, caruia va trebui sa-i plateasca diferenta intre TVA colectata la clienti si TVA platita furnizorilor sai care, la randul lor, au procedat la colectarea si varsarea (virarea) TVA la bugetul statului.**

Din cele de mai sus se retine ca TVA se bazeaza pe principiul sau mecanismul deductibilitatii pentru aplicarea caruia fiecare subiect calculeaza taxa asupra preturilor bunurilor vandute sau serviciilor prestate si deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui pret.

Ori, in situatia de fapt, furnizorul de bunuri -SC M nu a colectat TVA , nu a declarat TVA prin Decont de TVA, nu a facut plata catre bugetul statului si in consecinta nu se poate porni de la premiza ca aceasta societate a colectat si achitat obligatia la bugetul general consolidat al statului, astfel incat potrivit principiului general descris mai sus societatea contestatoare sa aiba dreptul sa -si deduca TVA.

Argumentul societatii ca in actul de control organul de control mentioneaza ca documentele prezentate sunt incomplete dar nu precizeaza eventualele deficiente per document nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care in Procesul verbal se specifica in mod clar care sunt elementele lipsa din facturi respectiv

adresa furnizorului, date privind expeditia, numele delegatului, buletinul/cartea de identitate, mijlocul de transport, semnatura de primire a marfii.

De asemenea, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia societatii contestatoare potrivit careia" nu poate fi sanctionata pentru deficientele furnizorului" deoarece potrivit prevederilor legale mai sus enuntate(art.25 din OUG nr.17/2000), cumparatorul poate fi tras la raspundere pentru neverificarea intocmirii corecte a documentelor de intrare a marfii in gestiune respectiv daca facturile fiscale emise de furnizori contin toate elementele de identificare.

Avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta precum si faptul ca societatea a dedus TVA in baza unor facturi care nu au calitate de document justificativ se retine ca organele de control in mod legal nu au acordat dreptul de deducere a TVA inscrisa in aceste facturi si se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la acest capat de cerere.

2. In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestata de societate ,**cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P. prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata, in conditiile in care societatea nu prezinta argumentele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste in totalitate TVA stabilita suplimentar de plata prin Procesul verbal de control.**

Pe 01.01.2000-31.12.2003, organele de control au colectat suplimentar TVA, astfel:

-TVA colectata suplimentar asupra depasirii cheltuielilor de protocol pe perioada 2000-2001, in conformitate cu prevederile H.G.nr.401/2000, pct.10.6 lit.f);

-TVA colectata suplimentar asupra lipsei in gestiune inregistrata pe cheltuieli fara a colecta TVA .

Organele de control au colectat TVA in conformitate cu prevederile pct.10.6 lit.h) din H.G. Nr.401/2000.

Totodata, organele de control au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturii fiscale emisa de SC T, inregistrata in evidentele contabile in luna august 2000 .

Organele de control au constatat ca factura in cauza nu contine toate datele prevazute de formular respectiv: data facturii, adresa furnizorului.

In conformitate cu prevederile pct.10.6 lit.g) din H.G. 401/2000 organele de control au considerat ca nedeductibila TVA inscrisa in aceasta factura.

SC X, contesta in totalitate TVA stabilita suplimentar de plata prin Procesul verbal de control inasa pentru TVA stabilita suplimentar nu prezinta niciun argument in sustinerea contestatiei.

In speta, art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata(art.170 din O.G. Nr.92/2003, in vigoare la data depunerii contestatiei) prevede:

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

*a) datele de identificare a contestatorului;*

*b) obiectul contestației;*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază;*

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

La pct.2.5 din Ordinul 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se precizează:

*“ Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”*

În speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care dispun:

*“Contestatia poate fi respinsă ca:*

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

Având în vedere că SC X contestă în totalitate TVA, stabilită suplimentar de plată prin Procesul verbal de control și nu prezintă argumentele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste și TVA stabilită suplimentar de plată, se va respinge contestația ca nemotivată, cu privire la TVA.

În ceea ce privește TVA contestată de societate menționăm:

Din documentele existente la dosarul contestației se reține că pe perioada 01.01.2000-31.12.2003, organele de control au colectat suplimentar TVA și au respins la deductibilitate TVA stabilind astfel TVA suplimentară..

La 31.12.2003 societatea a declarat TVA de restituit astfel că, prin procesul verbal de control organele de control au stabilit TVA de plată.

După cum am arătat și la pct.1 din prezenta decizie asupra TVA și accesoriilor aferente s-a pronunțat Curtea de Apel prin Decizia penală emisă ca urmare a soluționării dosarului; în cauză constatându-se autoritate de lucru judecat.

Contestația cu privire la suma reprezentând TVA de plată s-a soluționat prin prezenta decizie în sensul respingerii contestației ca neîntemeiată pentru TVA de plată .. și respingerii contestației ca nemotivată cu privire la TVA de plată...

**În ceea ce privesc dobanzile și penalitățile aferente TVA de plată în valoare, contestate de societate menționăm:**

Prin procesul verbal și anexa 9, organele de control au stabilit, asupra TVA de plată, dobânzi și penalități de întârziere în conformitate cu prevederile O.G. nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, O.G. nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare și O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală.

Menționăm că dobanzile și penalitățile de întârziere reprezintă măsura accesorie în raport de debitul stabilit de plată.

Cum prin prezenta decizie s-a respins contestația ca neîntemeiată cu privire la TVA și s-a respins contestația ca nemotivată cu privire la TVA iar dobanzile și penalitățile de întârziere reprezintă măsura accesorie în raport de debitul stabilit suplimentar de plată, potrivit principiului de drept "accesorium sequitur principale";

-se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente TVA in valoare de..;

-se va respinge contestatia ca nemotivata cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente TVA in valoare de..;

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

## DECIDE

1.Respingerea contestatiei formulata de SC X impotriva Procesului verbal , ca ramasa fara obiect cu privire la suma totala de.. lei reprezentand :

- impozit pe profit
  - dobanzi aferente impozitului pe profit de plata
  - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit
  - TVA
  - dobanzi aferente TVA de plata
  - penalitati de intarziere aferente TVA de plata,
- In speta constatandu-se autoritate de lucru judecat.

2. .Respingerea contestatiei formulata de SC X impotriva Procesului verbal de control, ca neintemeiata cu privire la suma totala de .. lei reprezentand:

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

3.Respingerea contestatiei formulata de SC X impotriva Procesului verbal de control, ca nemotivata cu privire la suma totala de .. lei reprezentand:

- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la comunicare conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.