

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 160 din ... 2014
privind soluționarea contestației formulate de x din ..., jud. ...

Cu adresa nr./30.09.2013, înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice** ... sub nr. .../04.10.2013, **Administrația Județeană a Finanțelor Publice**..... a înaintat dosarul contestației formulate de **x din ..., jud. ...**, împotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr./18.07.2013 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr./04.07.2013*, acte emise de reprezentanți ai Activității de Inspectie Fiscală

Decizia de impunere nr./18.07.2013 si Dispozitia de masuri nr./04.07.2013 au avut la bază măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală prin Raportul de inspectie fiscală nr./18.07.2013.

x are domiciliul fiscal în, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. și are codul de înregistrare fiscală nr., iar contestația este formulată de, avocat, conform imputernicirii avocatale nr., atasata in original la dosarul cauzei.

Obiectul contestației îl constituie suma de **y lei**, reprezentând:

- y lei TVA de plată;
- y lei accesorii aferente TVA de plată;
- y lei diminuarea pierderii fiscale.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de 13.08.2013, iar contestația a fost depusa și transmisă prin posta către AJFP..... in data de 13.09.2013, fiind înregistrată la acest organ fiscal sub nr...../16.09.2013 și retransmisă către AJFP ... unde a fost înregistrată sub nr./19.09.2013.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:

"[...]B. MOTIVE DE NELEGALITAE

Taxa pe valoarea adugată preluată eronat

Deși prin raportul de inspectie fiscală nr. .../19.04.2012 și prin dispoziția de măsuri nr./20.04.2010 organele de control au stabilit în sarcina societății preluarea în deconturile de TVA a sumei de y lei, aceste acte administrativ fiscale au fost contestate de societate în fața instanțelor judecătorești, acțiunea în anulare a acestora făcând obiectul dosarului nr./116/2011 aflat pe rolul Tribunalului, cu următorul termen de judecată în data de 03.10.2013.

Față de această situație având în vedere că măsurile și constatările organelor de inspectie fiscale cuprinse în raportul de inspectie fiscală nr...../19.04.2012 și prin dispoziția de măsuri nr./20.04.2010 pot fi anulate de instanța de judecată rezultă că organele fiscale în mod eronat au stabilit că aceste sume ar trebui plătite de societate din moment situația juridică a acestor acte administrativ-fiscale nu este stabilită în mod definitiv. In concluzie considerăm că legalitatea măsurilor și constatărilor organelor fiscale din Decizia de impunere și Raportul de inspectie fiscala depind de modul în care va fi soluționat dosarul nr./116/2011.

Facturile emise de

Astfel cum vom demonstra în continuare, Subscrisa a întrunit toate condițiile legale pentru exercitarea dreptului de deducere, organele fiscale refuzând în mod nelegal dreptul la rambursarea sumelor aferente facturilor emise de către Societate. [...]

Afirmația inspectorilor fiscali potrivit căreia serviciile de consultanta prestate nu ar fi destinate operațiunilor sale taxabile nu are la baza constatări concrete si nu reiese din niciun document. Inspectorii fiscali scot în evidenta faptul ca nu s-a putut dovedi necesitatea acestor prestări pentru activitatea desfășurata, respectiv "transport naval si inchiriere de bunuri imobile".

Trebuie precizat din start ca autoritățile fiscale nu contesta realitatea efectuării respectivelor servicii. Totodată, așa cum reiese din contractul dintre Societate și, precum și din facturile și rapoartele de activitate atașate acestor facturi, serviciile prestate nu se referă strict la activitatea de transport naval sau închirierea de bunuri imobile, ci au legătura cu o serie de servicii suport, administrative, care sunt necesare pentru desfășurarea corepunzătoare și corectă a activităților Societății.

De altfel, așa cum reiese foarte clar din cuprinsul contractului încheiat între părți, precum și din rapoartele de activitate atașate facturilor cu nr.,,,,, ... și ..., aceste servicii constau în servicii de suport IT, servicii secretariat, servicii financiare și de contabilitate, resurse umane.

Fără o detaliere exhaustivă, serviciile prestate de, constau în pregătirea statelor de plată, eliberarea de documente pentru angajați, gestionarea dosarelor angajaților, completarea cărților de muncă, înregistrarea facturilor în sistem, arhivarea documentelor, aprovizionarea birourilor, înregistrarea tuturor documentelor puse la dispoziție în evidentele contabile, elaborarea bilanțului anual de profit și pierdere, trimiterea facturilor către client, efectuarea plăților către clienți, monitorizarea rezultatelor financiare ale Societății, întocmirea și depunerea declarațiilor fiscale.

Având în vedere că Societatea nu dispune de personal propriu calificat pentru administrarea acestor activități, a decis externalizarea acestora către, în susținerea acestei idei, precizăm că Societatea dispunea de doar 6 salariați la sfârșitul anului 2010 și de 7 salariați la sfârșitul anului 2007, așa cum reiese și din datele publicate pe site-ul Ministerul Finanțelor Publice.

Precizăm că angajații Societății lucrează exclusiv în domeniul naval, aceștia fiind marinari, timonieri și ingineri navali. Nu există la nivelul Societății angajați care să dețină alte funcții sau angajați care să poată presta, prin calificarea pe care o dețin, serviciile enumerate mai sus.

În lipsa acestor servicii achiziționate de la, este evident că Societatea s-ar fi aflat în imposibilitatea de a-și desfășura activitatea. În plus față de cele de mai sus, trebuie menționat faptul că, așa cum este evidențiat și din contractul cu nr. din 04.03.2010, prețul pentru respectivele servicii este stabilit la y euro / luna, ceea ce întărește ideea că Societatea are nevoie de respectivele servicii cu regularitate, și nu pentru o perioadă limitată de timp.

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, Societatea are drept de deducere pentru achizițiile de servicii prestate de, acestea fiind în mod evident în scopul operațiunilor taxabile ale Societății.

4. Facturile pentru consumul de energie electrică aferent spațiilor închiriate

Motivația inspectorilor fiscali din raportul de inspecție fiscală .../18.07.2013, potrivit căreia facturile de energie electrică nr.,,, nu au fost refacturate societăților consumatoare, nu reprezintă argumente suficiente care să conducă la concluzia că respectivele achiziții de energie electrică nu au fost folosite în scopul operațiunilor taxabile ale Societății.

Din perspectiva TVA, conform art. 137 alin. 1 lit. a din Codul fiscal, baza impozabilă o reprezintă contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț.[...]

În aceste condiții, nu este relevant faptul că remunerația primită de către Societate nu a fost primită ca urmare a refacturarilor utilităților către chiriași.

Mai mult decât atât, în contractele semnate cu ... cu nr./03.01.2008 și, respectiv, cu cu nr.30.12.2009 și a actelor adiționale aferente, prețul care este stabilit între părți include și costurile cu utilitățile (energie electrică), acestea nefiind menționate distinct, deoarece nu se facturează distinct. Cele două părți au negociat un preț care include toate cheltuielile.[...]

Având în vedere prevederea de mai sus și cazul de față, refacturarea utilităților ar fi putut fi efectuată doar în condițiile în care în contractele de închiriere se stipulează distinct ca plata utilităților nu este inclusă în prețul de închiriere. Având în vedere că în contractele încheiate cu, și, nu există o astfel de prevedere, iar prețul este stabilit prin includerea respectivelor costuri cu utilitățile, atunci structura de comisionar nu poate fi aplicată.

De asemenea, menționăm că facturile enumerate mai sus reprezintă costuri cu energia electrică pentru imobile care au fost închiriate în regim de taxare societăților, și, așa cum reiese din contractele semnate cu cele două societăți și facturile emise către acestea, atașate prezentei contestații.

Prin urmare, Societatea a adus dovezi în sprijinul faptului că achiziția de energie electrică de la ... are o legătură directă și imediată cu operațiunile sale taxabile, respectiv prestarea de servicii de închiriere către societățile și

Concluzionând, având în vedere cele de mai sus, Societatea are drept de deducere pentru achizițiile de energie electrică, având în vedere că respectivele cheltuieli au fost folosite în scopul operațiunilor sale taxabile, respectiv închirierea în regim de taxare a imobilelor către, și

II. Cheltuielile nedeductibile

1. Cheltuielile cu serviciile prestate de societatea

a) Natura serviciilor prestate

Societatea a înregistrat cheltuieli cu prestarea de servicii de către, acestea constând în servicii juridice, financiar - contabile, control, secretariat, resurse umane și training (QSE), IT, achiziții și întreținere parc auto.

Aceste servicii au fost externalizate, luând în considerare structura organizațională existentă la nivelul Societății. În acest sens Societatea dispune doar de personal tehnic și anume marinari, timonieri și un inginer naval, implicați în activitatea de transport naval, fără a dispune de personal însărcinat cu realizarea serviciilor menționate mai sus.

Serviciile au fost desfășurate în baza Contractului de prestări servicii înregistrat sub numărul încheiat la data de 04.03.2010, acesta fiind însoțit de facturi lunare și anexe în care sunt menționate activitățile desfășurate pentru fiecare serviciu și departament în parte după cum urmează:

Departamentul IT este însărcinat cu administrarea și întreținerea sistemelor și a rețelei informatice existente la nivelul Societății, asigurarea securității acestora precum și întreținerea echipamentelor periferice.

Departamentul QSE se ocupa de organizarea și susținerea trainingurilor la nivel intern și extern pentru angajații Societății fiind totodată însărcinat cu traducerea documentației existente.

Departamentul de resurse umane asigură toate procedurile necesare la acest nivel, incluzând salarizarea, recrutarea de personal, gestionarea dosarelor angajaților și alte proceduri legate de salariații Societății.

Departamentul de întreținere parc auto este responsabil de păstrarea în condiții optime a autoturismelor existente la nivelul Societății, incluzând achiziționarea, închirierea, înregistrarea și alte activități direct legate de aceste autoturisme.

Serviciul de secretariat asigură înregistrarea apelurilor telefonice primite, înregistrarea facturilor, protocolul pentru întâlniri, păstrarea unei baze de date privind clienții Societății și alte activități de natura logistica. Departamentul de contabilitate este însărcinat cu asigurarea evidentelor contabile, pregătirea bilanțelor lunare și situațiile financiare anuale, precum și oferirea de asistență contabilă atunci când este necesar.

Departamentul de achiziții este responsabil de înregistrarea tuturor facturilor provenite de la furnizori sau alte terțe părți și asigură toate procedurile legate de procesul de achiziție.

Departamentul financiar asigură operațiunile financiare realizate la nivelul Societății, acestea incluzând operațiuni de trezorerie, finanțare, leasing etc.

Departamentul de control este însărcinat cu monitorizarea rezultatelor financiare obținute la nivelul Societății, participarea în cadrul procedurilor de audit efectuate, dezvoltarea și elaborarea soluțiilor de îmbunătățire financiară, suport în cadrul proiectelor de investiții dezvoltate și alte activități de natura financiară.

Alături de detalierea activităților desfășurate la nivelul fiecărui departament, anexele existente la facturile lunare, menționează totodată numărul de persoane alocate pentru fiecare departament în parte și costurile aferente.

Aducem în discuție, în vederea justificării deductibilității acestor cheltuieli, structura organizațională existentă la nivelul Societății. După cum menționăm anterior, Societatea nu dispune de personal administrativ, structura organizațională fiind limitată la personalul tehnic însărcinat cu realizarea activității principale, și anume transport naval.

În concluzie, serviciile suport cuprinzând serviciile de contabilitate, IT, resurse umane, achiziții, control, sunt externalizate către o terță parte în baza unui contract de prestări servicii, aceste servicii fiind solicitate în mod obligatoriu prin legislație, la nivelul oricărei societăți, indiferent de domeniul de activitate al acesteia.

Astfel, în baza celor de mai sus, considerăm ca aceste cheltuieli privind serviciile furnizate de în beneficiul Societății, în valoare totală de y lei pentru perioada 2009-2011 sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, întrucât nu se încadrează în excepția prevăzută la 21 alin (4) lit. m) din Codul fiscal și îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, respectiv: cheltuielile s-au efectuat pe baza unui contract, serviciile suport erau necesare și prestarea lor efectivă se justifică prin documentele justificative existente.

2. Cheltuielile cu utilitățile, reparațiile și impozitele și taxele locale suportate de Societate la imobilele închiriate terților

a) Natura cheltuielilor

Societatea a înregistrat cheltuieli cu reparațiile și utilitățile (ex. energie electrică) aferente mijloacelor fixe închiriate către societățile și (...)

Așa cum menționăm mai sus, Societatea a suportat cheltuielile cu reparațiile și energia electrică pentru imobilele închiriate către și În plus, Societatea a suportat cheltuielile cu impozitele și taxele aferente imobilelor închiriate, în calitate sa de proprietar. În acest sens, sumele regăsite în contabilitate, pe parcursul perioadei supuse controlului, cu privire la imobilele închiriate, au înregistrat următoarele valori:

- Venituri din chirii înregistrate - y RON

- Cheltuieli cu energia electrică înregistrate în contabilitatea Societății, aferente imobilelor închiriate - y

RON

Valoarea sumelor înregistrate în contabilitate argumentează acoperirea prin intermediul veniturilor din chirii obținute de Societate, a costurilor adiționale (ex. energie electrică) suportate de Societate în legătura cu imobilele închiriate.

În urma controlului efectuat, autoritățile fiscale au negat deductibilitatea acestor cheltuieli, argumentând că acestea trebuiau suportate de societățile chiriașe sau refacturate ulterior către acestea. Mai mult, autoritățile fiscale au considerat aceste cheltuieli ca nefiind efectuate în scopul realizării veniturilor impozabile, având în vedere că Societatea înregistrează doar venituri din activități de transport naval.

c) Nelegalitatea constatărilor organelor Fiscale

În fapt, pe parcursul perioadei 2009-2012, Societatea a înregistrat venituri din închirierea mijloacelor fixe către și, venituri considerate impozabile la calculul impozitului pe profit. În plus, Societatea a suportat cheltuielile cu energia electrică și reparațiile pentru imobilele închiriate.

După cum reiese din Raportul de inspecție fiscală, inspectorii au considerat că aceste cheltuieli aferente utilităților și reparațiilor efectuate la imobilele închiriate, nu își justifică deductibilitatea, nefiind mai departe refacturate către societățile chiriașe.

În vederea susținerii argumentației noastre, putem aduce în discuție sumele prezentate mai sus. În acest sens, se poate observa o diferență considerabilă existentă între veniturile din chirii înregistrate și sumele

reprezentând cheltuielile cu utilitățile suportate de Societate pentru aceste imobile închiriate. In concluzie, aceste cheltuieli efectuate de Societate, sunt incluse si acoperite de veniturile obținute ulterior din chirii.

In urma închirierii acestor imobile, Societatea înregistrează venituri din chirii, luate in calcul la stabilirea impozitului pe profit. Mai mult, potrivit contractelor de închiriere încheiate între părți, nu se menționează obligativitatea Societății de a refactura costurile cu energia electrica si reparațiile efectuate la imobilele închiriate către cele doua societăți chiriase, respectiv si

Luând in considerare prevederile art. 21, alin.1, consideram ca aceste cheltuieli aferente utilităților si reparațiilor efectuate, pot fi considerate deductibile, fiind efectuate in scopul realizării de venituri impozabile", in cazul de fata in vederea obținerii veniturilor din chirii.

Mai mult, Societatea dispune de documente justificative prin care sa poată argumenta efectuarea acestor operațiuni. In acest sens, cheltuielile au fost inregistrate in contabilitate in baza existentei unor facturi si a unui contract de închiriere.

Luând in considerare prevederile legislative menționate mai sus, consideram ca aceste cheltuieli ar trebui considerate deductibile, reprezentând taxe si impozite locale, care potrivit legislației fiscale trebuie sa fie suportate si declarate de proprietarul imobilelor, in cazul acesta, Societatea, indiferent daca acestea sunt „administrare sau folosite de alte persoane decât titularul dreptului de proprietate si pentru care locatarul sau concesionarul datorează chirie ori redeventa in baza unui contract de închiriere f ..J".

In baza celor prezentate mai sus, consideram ca Societatea are drept de deducere pentru aceste cheltuieli, ele fiind aferente unor venituri impozabile obținute in baza contractelor de închiriere încheiate cu societățile si

Cu privire la cheltuielile reprezentând taxele si impozitele locale suportate de Societate pentru imobilele închiriate, obligația revine, prin lege, Societății ce are calitatea de proprietar al acestora.

3. Negarea deducerii amortizării fiscale pentru anumite mijloace fixe

Societatea a înregistrat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe aflate în proprietatea sa. Potrivit registrului mijloacelor fixe, Societatea deține in proprietate imobile închiriate către terțe părți, echipamente tehnologice si alte mijloace fixe utilizate in activitatea sa curenta (ex. remorcher, pod plutitor, ponton acostare etc.).

In acest sens, consideram ca ar trebui acordata deducerea privind amortizarea fiscală pentru imobilele aflate in chirie, acestea reprezentând niște cheltuieli aferente unor venituri impozabile.

4. Referitor la diferența provenita din neinregistrarea vânzărilor de active către persoanele fizice

Societatea a vândut mai multe imobile către angajații săi, in baza încheierii următoarelor antecontracte si facturi anexate, menționate in cadrul Raportului de inspecție fiscală:[...]

In urma transferului de proprietate asupra acestor imobile, Societatea nu a inregistrat venitul obținut din vânzare, valoarea totala ridicandu-se la suma de y RON.

In urma controlului fiscal efectuat, inspectorii fiscali au inclus in baza impozabila a Societății, veniturile obținute de aceasta, in urma operațiunilor de vânzare a imobilelor, venituri ce nu fuseseră înregistrate pe contul de venituri si nu se regăseau in balanța si in contul de profit si pierdere al Societății.[...]

In aceste condiții, consideram ca impozitarea veniturilor obținute din vânzarea imobilelor de către Societate ar fi trebuit realizata in contrapartida cu deducerea cheltuielilor inregistrate cu descărcarea din gestiune a acestora.

5. Referitor la neimpozitarea veniturilor din ajustări pentru deprecierea immobilizărilor inregistrate in contul „781"

Potrivit Raportului de inspecție fiscală, Societatea nu a luat in considerare la calculul profitului impozabil a veniturilor din ajustări pentru deprecierea immobilizărilor inregistrate in contul „781", venituri ce nu au fost declarate in Declarația 101 privind impozitul pe profit.

Suma in valoare de y lei, contestata de autoritățile fiscale si impozitata din punct de vedere al impozitului pe profit reprezintă o eroare a sistemului informatic existent la nivelul Societății.

Mai precis, in urma procesului de reevaluare efectuat la nivelul activelor deținute de Societate, a fost înregistrata o cheltuiala reprezentând ajustări din deprecierea immobilizărilor. Ulterior, aceasta cheltuiala a fost stornata. Dintr-o eroare de sistem aceasta cheltuiala nu a fost stornata in roșu, ci a fost considerata o reluare pe venituri din provizioane si ajustări din depreciere fiind înregistrata pe contul „781".

Pe baza celor prezentate mai sus, acest venit nu a fost înregistrat efectiv in contabilitate. Afirmatia noastră poate fi justificata pe baza balanțelor Societății precum si a situațiilor financiare anuale, în cadrul cărora contul menționat de autoritățile fiscale nu se regăsește.

In concluzie, luând in considerare cele descrise mai sus, aceasta suma nu poate fi considerata venit impozabil atâta timp cat Societatea nu a înregistrat efectiv aceasta suma in contabilitate existând documente justificative in acest sens.

6. Referitor la reclasificarea cheltuielilor cu reparațiile efectuate de Societate la mijloacele fixe aflate in proprietate .[...]

In urma controlului fiscal efectuat, autoritățile fiscale au reclasificat aceste cheltuieli considerandu-le investiții efectuate la mijloacele fixe aflate in proprietatea Societății, cheltuieli ce se recuperează prin intermediul amortizării fiscale.

Consideram ca aceste cheltuieli au fost intocmite in vederea restabilirii stării inițiale a mijloacelor fixe in cauza, fiind efectuate in baza facturilor fiscale, a contractelor de prestări servicii si a documentelor justificative atașate la acestea (ex. situații de lucrări, procese verbale de recepție calitativa, devize, verificări si reparații).[...]

In urma acestor lucrări nu s-a realizat o imbunatatire a parametrilor tehnici ai mijlocului fix, cheltuielile fiind efectuate in scopul obținerii unor venituri impozabile si fiind deci deductibile.

7. Referitor la declararea eronata prin Declarația 101 privind impozitul pe profit a pierderii de recuperat din anii precedenți

Deși prin raportul de inspecție fiscală nr. .../19.04.2012 și prin dispoziția de măsuri nr./20.04.2010 organele de control au diminuat pierderea fiscală cu suma de y lei pe perioada ianuarie/septembrie 2009 și cu suma de y pe perioada 2006-2008 aceste acte administrativ fiscale au fost contestate de societate în fața instanțelor judecătorești, acțiunea în anulare a acestora făcând obiectul dosarului nr. .../116/2011 aflat pe rolul Tribunalului ..., cu următorul termen de judecată în data de 03.10.2013.

Față de această situație având în vedere că măsurile și constatările organelor de inspecție fiscale cuprinse în raportul de inspecție fiscală nr. .../19.04.2012 și prin dispoziția de măsuri nr./20.04.2010 pot fi anulate de instanța de judecată rezultă că organele fiscale în mod eronat au stabilit că aceste sume ar trebui plătite de societate din moment ce situația juridică a acestor acte administrativ-fiscale nu este stabilită în mod definitiv.

In concluzie considerăm că legalitatea măsurile și constatările organelor fiscale din Decizia de impunere și Raportul de inspecție fiscală depind de modul în care va fi soluționat dosarul nr./116/2011[...]."

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 18.07.2013 la xx, s-au menționat următoarele:

"[...] Anul 2009

Perioada 01.10-31.12.2009.

Conform Declarației 101 privind impozitul pe profit pentru anul 2009, înregistrată la organul fiscal sub nr./22.04.2010, x, declara o pierdere fiscală în suma de y lei, la care se adaugă pierderea fiscală din anii precedenți în suma de y lei, rezultând o pierdere fiscală de recuperat în anii următori în suma de y lei și un impozit minim în suma de y lei.

La inspecția fiscală a fost stabilită o pierdere fiscală în suma de y lei, din care se scade diminuarea pierderii din perioada 01.01-30.09.2009, stabilită la controlul anterior conform RIF...../19.04.2010 în suma de y lei, la care se adaugă pierderea fiscală din anii precedenți în suma de y lei, rezultând o pierdere fiscală de recuperat în anii următori în suma de y lei și un impozit minim în suma de y lei, rezultând o diminuare a pierderii fiscale în suma de y lei.

Diminuarea pierderii fiscale în suma de y lei se datorează următoarelor:

- suma de y lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe înregistrate de societate. Din analiza documentelor puse la dispoziție de către societate, respectiv registrul amortizărilor, rezulta că nu toate mijloacele fixe au fost utilizate în scopul realizării de venituri impozabile.

Astfel au fost încălcate prevederile art. 21, alin. 1 din Legea 571/2003 (A) și art. 24, alin. 2, lit. a din Legea 571/2003 (A).

- suma de y lei reprezintă cheltuieli aferente facturilor pentru consultanța emise de, întrucât societatea verificată realizează venituri numai din prestări servicii (transport naval), organul de inspecție fiscală considera cheltuielile cu serviciile de consultanță ca nefiind justificate în scopul activității desfășurate. Au fost încălcate prevederile art. 21 din Legea 571/2003(A) și art.21, alin.4, lit.m din Legea 571/2003(A).

- suma de y lei, reprezintă cheltuieli aferente facturilor emise de și, pentru întreținerea și repararea activelor puse la dispoziție de x și folosite de și cheltuieli ce trebuiau suportate de și

Având în vedere faptul că în perioada verificată societatea înregistrează doar venituri din prestări servicii de transport naval (trecere bac), organul de inspecție fiscală considera aceste cheltuieli ca nefiind efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, încalcându-se astfel prevederile art.21, alin.1 din Legea 571/2003(A).

- suma de y lei, reprezintă diferența cu cheltuieli conform scadențarului înregistrate în contul "635" cheltuieli cu alte impozite și taxe, și întrucât societatea a înregistrat doar venituri din prestări de servicii de transport naval (trecere bac), organul de inspecție fiscală considera aceste cheltuieli ca nefiind efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, încalcându-se astfel prevederile art. 21, alin. 1 din Legea 571/2003(A).

- suma de y lei reprezintă diferența din neînregistrarea în evidența contabilă în contul de venituri din prestări servicii din contul "461" debitori diverși", a ff/3011.2009 și ff...../30.11.2009 emise către, încalcându-se astfel prevederile art. 19, alin. (1) din Legea 571/2003(A).

- suma de y lei reprezintă diferența din declarare eronată prin Declarația 101 privind impozitul pe profit a pierderii de recuperat din anii precedenți în suma de y lei, corect suma de y lei, pierdere stabilită de către organele de inspecție fiscală conform RIF/19.04.2010, încalcându-se astfel prevederile art. 82, alin. 3, din OG 92/2003 (A) și Ordinul 101/2008.

- suma de y lei reprezintă diminuarea pierderii în perioada 01.01-30.09.2009, stabilită la controlul anterior conform RIF/19.04.2010.

S-au încălcat prevederile art. 82, alin. 3 din OG 92/2003 (A) și Ordinul 101/2008(A).

Anul 2010.

Perioada 01.01.-30.09.2010.

Conform Declarației 101 privind impozitul pe profit pentru perioada 01.01-30.09.2010, înregistrată la organul fiscal sub nr...../01.03.2011, x, declara o pierdere fiscală în suma de y lei, la care se adaugă pierderea fiscală din anii precedenți în suma de y lei, rezultând o pierdere fiscală de recuperat în anii următori în suma de y lei și un impozit minim în suma de y lei.

La inspecția fiscală a fost stabilită o pierdere fiscală în suma de y lei, la care se adaugă pierderea fiscală din anii precedenți în suma de y lei, rezultând o pierdere fiscală de recuperat în anii următori în suma de y lei și un impozit minim în suma de y lei, rezultând o diminuare a pierderii fiscale în suma de y lei.

Diminuarea pierderii fiscale in suma de ... lei se datorează următoarelor:

- suma de y reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe înregistrate de societate. Din analiza documentelor puse la dispoziție de către societate, respectiv registrul amortizărilor, rezulta ca nu toate mijloacele fixe au fost utilizate in scopul realizării de venituri impozabile.

Menționam ca nu au fost excluse de la deducere următoarele mijloace fixe cladiri si construcții, șalupa remorcher"..., remorcher"..." remorcher "...", pod plutitor ..., pod plutitor, bac ..., ponton acostare ... si ponton acostare

Astfel au fost încălcate prevederile art. 21, alin. 1 din Legea 571/2003(A) si art. 24, alin.2, lit.a din Legea 571/2003(A).

- suma de y lei reprezintă diferența din înregistrarea in evidenta contabila in contul 628 "Cheltuieli cu alte servicii prestate de terți" a ff. ../10.03.2010 și a ff. ../18.01.2010, reprezentând investiții efectuate la mijloacele fixe existente, cheltuieli care se recuperează pe calea amortizării, incalcandu-se prevederile art. 24, alin. 1 si alin. 3, lit. d si art.21, alin. 1 din Legea 571/2003(A);

- suma de y lei reprezintă cheltuieli energie electrica aferente activelor ce au fost închiriate ... si, cheltuieli ce trebuiau refacturate societăților consumatoare, incalcandu-se prevederile art. 21, alin. 1 din Legea 571/2003(A);

- suma de y lei reprezintă diferența din neinregistrarea vânzărilor de active către persoane fizice (ff./30.06.2010 in valoare totala de y lei, emisa către reprezentând eronat avans conform antecontract/24.03.2009, suma ce reprezintă de fapt prețul de vânzare stabilit de comun acord intre părțile contractante Au fost încălcate prevederile art.19, alin.1 din Legea 571/2003(A).

- suma de y lei reprezintă diferența diminuare pierdere din anii precedeți (societatea declara suma de y lei, iar la control s-a constatat suma de y lei).

Au fost încălcate prevederile art. 82, alin. 3 din OG.92/2003 si Ordinul 101/2008(A).

Perioada 01.10-31.12.2010.

Conform Declarației 101 privind impozitul pe profit pentru perioada 01.10-31.12.2010, înregistrata la organul fiscal sub nr./01.03.2011, x, declara un profit impozabil in suma de y lei, din care se scade pierderea fiscala din anii precedeți! in suma de y lei, rezultând o pierdere fiscala de recuperat în anii următori in suma de y lei.

La inspecția fiscala a fost stabilit un profit impozabil in suma de y lei, din care se scade pierderea fiscala din anii precedeți in suma de y lei, rezultând o pierdere fiscala de recuperat in anii următori In suma de y lei, rezultând o diminuare a pierderii fiscale in suma de y lei. Diminuarea pierderii fiscale in suma de y lei se datorează următoarelor:

- suma de y lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe inregistrate de societate. [...]

Astfel au fost încălcate prevederile art.21, alin. 1 din Legea 571/2003 (A) si art. 24, alin.2, lit.a din Legea 571/2003(A).

Anul 2011

Conform Declarației 101 privind impozitul pe profit pentru anul 2011, înregistrata la organul fiscal sub nr./23.03.2012, x, delara un profit impozabil in suma de y lei, din care se scade pierderea fiscala din anii precedeți in suma de y lei, rezultând o pierdere fiscala de recuperat in anii următori in suma de y lei.

La inspecția fiscala a fost stabilit un profit impozabil in suma de y lei, din care se scade pierderea fiscala din anii precedeți in suma de y lei, rezultând o pierdere fiscala de recuperat in anii următori in suma de y lei, rezultând o diminuare a pierderii fiscale in suma de y lei.

Diminuarea pierderii fiscale in suma de y lei se datorează următoarelor:

- suma de y lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe inregistrate de societate. [...]

- suma de y lei reprezintă diferența din neluarea la calculul profitului impozabil a veniturilor din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor inregistrate in contul "781", venituri nedeclareate in Declarația "101" privind impozitul pe profit, incalcandu-se astfel prevederile art. 19, alin.1 din Legea 571/2003(A) si Ordinul 101/2008(A).

- y lei reprezintă cheltuieli cu investițiile de refacere a instalației de impamantare si alimentare energie electrica inregistrate in contul 628 conform fct. ../02.05.2011 emisa de ... si Situației de lucrări anexata emisa pentru x, nesemnata de beneficiar, cheltuieli care se recuperează pe calea amortizării, incalcandu-se astfel prevederile art. 24, alin.1 si art.21, alin. 1 din Legea 571/2003 (A);

- y lei reprezintă cheltuieli cu energia electrica inregistrate in baza ff, aferente activelor ce au fost închiriate și, de catre x, ce trebuiau refacturate societăților consumatoare, incalcandu-se astfel prevederile art. 19, alin.1 si art. 21, alin. 1 din Legea 571/2003(A);

- suma de y lei reprezintă diferența diminuare pierdere din anii precedeți (societatea declara suma de y lei, iar la control s-a constatat suma de y lei).

Au fost incalcate prevederile art. 82, alin. 3 din OG.92/2003 si Ordinul 101/2008 (A). Situația privind determinarea profitului impozabil 2011 se regăsește in anexa nr.3.

Anul 2012.

Conform Declarației 101 privind impozitul pe profit pentru anul 2012, înregistrata la organul fiscal sub nr./18.03.2013, x, declara un profit impozabil in suma de y lei, din care se scade pierderea fiscala din anii precedeți in suma de y lei, rezultând o pierdere fiscala de recuperat in anii următori in suma de y lei.

La inspecția fiscala a fost stabilit un profit impozabil in suma de y lei, din care se scade pierderea fiscala din anii precedeți in suma de y lei, rezultând o pierdere fiscala de recuperat in anii următori in suma de y lei, rezultând astfel o diminuare a pierderii fiscale in suma de y lei.

Diminuarea pierderii fiscale in suma de y lei se datorează următoarelor:

- suma de y lei reprezintă diferența din înregistrarea în evidența contabilă pe cheltuieli cu servicii prestate (...../16.08.2012,-reprezentând reparații nava ..., ff./27.09.2012- reprezentând executat lucrări servicii de terasament și ff...../25.09.2012- contravaloare lucrări nava), a investițiilor efectuate la mijloacele fixe existente, cheltuieli care se recuperează pe calea amortizării, încalcându-se prevederile art.24, alin. 1 și alin. 3, lit.d și art.21, alin. 1 din Legea 571/2003(A);

- suma de y lei reprezintă diferența diminuare pierdere din anii precedenți (societatea declară suma de y lei, iar la control s-a constatat suma de y lei).

Au fost încălcate prevederile art.82, alin.3 din OG.92/2003 și Ordinul 101/2008(A).

La sfârșitul inspecției fiscale s-au constatat următoarele:

-pierdere fiscală declarată de societate pe total perioadă în suma de y lei;

- pierdere fiscală stabilită la control pe total perioadă este în suma de y lei;

- diminuarea pierderii în suma de y lei.

S-a emis dispoziția de măsuri nr..../04.07.2013.

Cu privire la T.V.A.

Actuala verificare a cuprins perioada: 01.01.2010- 30.04.2013.

Penru perioada 01.01.2010-30.04,2013 diferența în suma de y lei se datorează următoarelor:

- suma de y lei reprezintă diferența TVA din preluare eronată în deconturile de TVA a soldului sumă negativă a TVA din perioada precedentă în suma de y lei, corect de preluat suma de y lei, sumă stabilită la inspecția fiscală anterioară conform RIF...../19.04.2010, încalcându-se astfel prevederile art. 82, alin. 3, din OG.92/2003 (A).

- suma de y lei reprezintă înregistrarea în evidența contabilă în perioada 01.12.2010-31.12.2011 a TVA deductibilă aferent facturilor de consultanță emise de Datorită faptului că societatea nu a putut dovedi necesitatea acestor prestări pentru activitatea desfășurată (transport naval și închiriere de bunuri imobiliare), organul de inspecție fiscală consideră că aceste achiziții de prestări servicii nu sunt destinate utilizării în folosul unor operațiuni taxabile, încalcându-se astfel prevederile art.145, alin. 2, lit. a din Legea 571/2003(A).

- y lei reprezintă TVA dedusă din factură -nr./31.01.2011 emisă de CNADNR către și nu pentru .x , reprezentând rata 4 la contract nr./28.03.2006 ... în suma de y lei, contract ce nu se regăsește în evidența operativă și financiar-contabilă a societății, încalcându-se astfel prevederile art.145, alin.2, lit. a din Legea 571/2003(A).

- y lei reprezintă TVA deductibilă înregistrată în evidența contabilă în perioada 01.01.2010-31.12.2011 aferentă facturilor de energie electrică nr....., ce reprezintă consum pentru spațiile închiriate și care nu au fost refacturate societăților consumatoare nefiind destinate utilizării în folosul unor operațiuni taxabile, încalcându-se astfel prevederile art. 145, alin. 2, lit. a din Legea 571/2003(A).

- y lei reprezintă TVA colectată aferentă sumei de y lei reprezentând c/v a y litri motorină lipsă în gestiune stabilită la data de 31.12.2011, încalcându-se astfel prevederile art. 128, alin. 4, lit. d din Legea 571/2003(A).

Penru diferența stabilită la control în suma ... lei, au fost calculate majorări de întârziere în suma de y lei, conform art. 120 din OG. 92/2003 (A).

Penru diferența stabilită la control în suma de y lei au fost calculate penalități de întârziere în suma de y lei, conform art. 120¹, alin. (2), lit. c din OG 92/2003 [...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 18.07.2013 de organele fiscale aparținând D.G.F.P. - Activitatea de Inspecție Fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, declarare și virare a impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată datorate bugetului general consolidat al statului de către la x. ..., jud.

Obiectul principal de activitate declarat de societate este reprezentat de "...." - cod CAEN

Verificarea **impozitului pe profit** a cuprins perioada octombrie 2009 – decembrie 2012, iar în urma inspecției fiscale s-au stabilit următoarele:

- pierdere fiscală declarată de societate pe total perioadă este în suma de y lei;

- pierdere fiscală stabilită la control pe total perioadă este în suma de y lei;

- diminuarea pierderii fiscale cu suma de y lei (y lei - y lei).

S-a emis Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .../04.07.2013.

Față de aceste măsuri stabilite de organele de inspecție fiscală, societatea comercială contestă parțial Dispoziția de măsuri nr./04.07.2013, respectiv diminuarea pierderii fiscale cu suma de y lei.

Verificarea **taxei pe valoarea adăugată** a cuprins perioada ianuarie 2010 - aprilie 2013, iar în urma inspecției fiscale s-a stabilit TVA suplimentară de plată în sumă de y lei,

pentru care au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **y lei** (y lei + y lei) conform prevederilor art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, din care societatea comercială contestă TVA în suma de **y lei** și dobânzi și penalități de întârziere aferente suma de **y lei** (y lei + y lei).

1) Referitor la diminuarea pierderii fiscale cu suma de y lei înscrisă în Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr./04.07.2013

Perioada verificată: octombrie 2009 – decembrie 2012

Din Raportul de inspecție fiscală nr. .../18.07.2013, care a stat la baza emiterii *Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr./04.07.2013*, rezultă:

Pentru perioada supusă verificării, organele de inspecție fiscală au stabilit diminuarea pierderii fiscale cu suma de y lei, din care .x contestă suma de **y lei**, compusă din:

a) y lei aferente perioadei trim. IV 2009, reprezentând diferența din declararea eronată prin Declarația 101 privind impozitul pe profit a pierderii de recuperat din anii precedenți în suma de y lei, în loc de suma de y lei, pierdere stabilită de către organele de inspecție fiscală conform RIF anterior nr.19.04.2010.

b) y lei aferente perioadei trim. IV 2009, reprezentând diminuarea pierderii fiscale din perioada ianuarie - septembrie 2009, stabilită la controlul anterior conform RIF nr. .../19.04.2010.

c) y lei reprezintă cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe înregistrate de societate în perioada 2009 - 2011, care nu au fost utilizate în scopul realizării de venituri impozabile (y lei + y lei + y lei).

d) y lei reprezintă cheltuielile cu consultanța aferente facturilor emise de în perioada 2009 - 2011, nedeductibile fiscal, întrucât societatea verificată realizează venituri numai din prestări servicii (transport naval) și venituri din închiriere clădiri, organele de inspecție fiscală considerând cheltuielile cu serviciile de consultanță ca nefiind justificate în scopul activității desfășurate (y lei + y lei + y lei).

e) y lei reprezintă cheltuielile care nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, din care:

- y lei reprezintă cheltuielile aferente facturilor emise de ... și în perioada 01.10.2009 – 31.12.2009, pentru întreținerea și repararea activelor puse la dispoziție de x și folosite de și, cheltuielile care trebuiau suportate de și

- y lei reprezintă cheltuielile cu energia electrică aferente activelor închiriate către și în anul 2010, cheltuielile care trebuiau refacturate societăților consumatoare.

- y lei reprezintă cheltuielile cu energia electrică aferente activelor închiriate către ... și în anul 2011, cheltuielile care trebuiau refacturate societăților consumatoare.

- y lei reprezintă diferența cheltuielii conform scadențarului înregistrate în trim IV 2009 în contul "635" cheltuielii cu alte impozite și taxe, considerate nedeductibile fiscal, întrucât societatea a înregistrat doar venituri din prestări servicii de transport naval (trecere bac).

f) y lei reprezintă diferența din neînregistrarea vânzărilor de active către persoane fizice în perioada ianuarie 2010 – septembrie 2010.

g) y lei reprezintă diferența aferentă anului 2011 din neluarea la calculul profitului impozabil a veniturilor din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor înregistrate în contul "781", venituri nedeclarate în Declarația "101" privind impozitul pe profit.

h) y lei reprezintă cheltuielile cu investiții efectuate la mijloace fixe, astfel:

- suma de y lei este aferentă perioadei ianuarie 2010 – septembrie 2010 și reprezintă cheltuielile înregistrate în contul 628 "Cheltuieli cu alte servicii prestate de terți", acestea fiind în fapt investiții efectuate la mijloacele fixe existente care se recuperează pe calea amortizării.

- suma de y lei este aferentă anului 2012 și reprezintă cheltuielile cu servicii prestate (reparații nava, lucrări servicii de terasament și contravaloare lucrări nava), acestea fiind în fapt investiții efectuate la mijloacele fixe existente care se recuperează pe calea amortizării.

a) Referitor la suma de y lei (y lei + y lei) reprezentând pierdere fiscală stabilită la controlul anterior prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../19.04.2010

Anterior controlului fiscal efectuat în data de 18.07.2013, organele de inspecție fiscală aparținând A.I.F. au întocmit Raportul de inspecție fiscală generală nr. .../19.04.2010, prin care a fost verificată perioada până la 30 septembrie 2009, stabilindu-se o pierdere fiscală de recuperat din anii precedenți în sumă de y lei, la care se adaugă suma de y lei reprezentând diminuare pierdere fiscală pentru perioada ianuarie - septembrie 2009, deci un total diferite în sumă de y lei.

Față de pierderea fiscală de recuperat în anii următori declarată de societate prin declarația 101 privind impozitul pe profit pe anul 2009 în sumă de y lei (y lei + y lei), la controlul fiscal din data de 18.07.2013 s-a stabilit o pierdere fiscală de recuperat în anii următori în sumă de y lei, cu y lei mai puțin, din care face parte și suma de y lei reprezentând diferență din declararea eronată de către societatea comercială a pierderii fiscale din anii precedenți în sumă de y lei, față de pierderea stabilită la controlul anterior în sumă de y lei.

De asemenea, din diferența de pierdere fiscală în sumă de y lei face parte și suma de **y lei** reprezentând diminuarea pierderii fiscale stabilită la controlul anterior pentru perioada ianuarie - septembrie 2009, de care societatea comercială nu a ținut cont la întocmirea declarației de impozit pe profit pe anul 2009.

Au fost încălcate prevederile art. 82 alin (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală cu completările și modificările ulterioare și Ordinul nr. 101/2008.

Astfel, la controlul din data de 18.07.2013 a fost redusă pierderea fiscală stabilită de societate cu suma de y lei contestată (y lei + y lei).

Societatea susține ca suma de y lei a fost stabilită de organul de control prin Dispoziția de masuri nr..../20.04.2010, act contestat în instanța, care are următorul termen de judecată la data de 03.10.2013.

OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările ulterioare prevede:

"[...]Art. 82 Forma și conținutul declarației fiscale

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.[...]"

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că în mod eronat societatea comercială nu a ținut cont la întocmirea declarației 101 privind impozitul pe profit pe anul 2009 de constatările înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr. .../19.04.2010 și în Dispoziția de măsuri nr. .../20.04.2010, respectiv de reducerea pierderii fiscale cu suma de **y lei**.

Chiar dacă societatea a atacat în instanță dispoziția de măsuri susmenționată, aceasta are obligația înregistrării rezultatelor controlului anterior, având în vedere că nu a fost emisă încă o hotărâre judecătorească definitivă în cauza supusă judecării.

Drept urmare, pentru acest capăt de cerere **se va respinge contestația ca neîntemeiată**.

b) Referitor la suma de y lei reprezentând cheltuiala cu amortizarea mijloacelor fixe înregistrate de societate

Prin raportul de inspecție fiscală s-a stabilit că suma de **y lei** reprezintă cheltuiala nedeductibilă fiscal cu amortizarea mijloacelor fixe înregistrate de societate în perioada octombrie 2009 - decembrie 2011 (y lei + y lei + y lei + y lei).

Se menționează că, din registrul amortizărilor prezentat de societate, rezultă că nu toate mijloacele fixe au fost utilizate în scopul realizării de venituri impozabile, fiind acceptate la deducere cheltuielile cu amortizarea pentru mijloacele fixe: clădiri și construcții, șalupă, remorcher, pod plutitor, bac și ponton acostare.

Au fost încălcate prevederile art. 21 alin (1) și art. 24 alin (2) lit.a) din OG 92/2003:

"[...]ART. 21 Cheltuieli

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

ART. 24 Amortizarea fiscală

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

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare fiscală mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului, la data intrării în patrimoniul contribuabilului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.[...]"

Societatea sustine ca a înregistrat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe aflate în proprietatea sa, imobile închiriate către terți, echipamente tehnologice și alte mijloace fixe utilizate în activitatea sa curentă (remorcher, pod plutitor, ponton acostare etc.), și că ar trebui să fie acordată amortizarea fiscală pentru imobilele închiriate unor terțe părți, întrucât acestea reprezintă cheltuieli aferente unor venituri impozabile.

În raportul de inspecție fiscală se precizează că nu au fost excluse de la deducere următoarele mijloace fixe: clădiri și construcții, șalupa remorcher ".....", remorcher "...", remorcher ".....", pod plutitor, pod plutitor, bac ponton acostare și ponton acostare

Astfel, se constată că organele de inspecție fiscală au acceptat cheltuielile cu amortizarea clădirilor și construcțiilor, deci inclusiv a celor închiriate terților, fiind respinse de la deducere cheltuielile cu amortizarea pentru alte mijloace fixe decât cele menționate în raport, care nu au fost utilizate în scopul realizării de venituri impozabile.

Față de cele prezentate mai sus, **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

c) Referitor la suma de y lei reprezentând cheltuieli aferente facturilor pentru consultanța

În Raportul de inspecție fiscală s-a stabilit că suma de **y lei** reprezintă cheltuielile nedeductibile fiscal aferente facturilor pentru consultanța emise de prestatorul în perioada octombrie 2009 - decembrie 2011 (y lei + y lei + y lei).

Se susține că aceste cheltuieli de consultanță nu sunt justificate în scopul activității desfășurate, întrucât societatea realizează venituri numai din prestări servicii (transport vama) și venituri din închiriere clădiri.

Au fost încălcate prevederile art. 21 alin (1) și alin (4) lit m) din Codul Fiscal.

Societatea sustine ca a înregistrat cheltuieli cu prestarea de servicii de către firma, constând în servicii juridice, financiar contabile, control, secretariat, resurse umane și training, IT, achiziții și întreținere parc auto, servicii care au fost externalizate, având în vedere că dispune doar de personal tehnic (marinari, timonieri și un infirmier naval) implicați în activitatea de transport naval.

Se menționează că serviciile suport au fost desfășurate în baza Contractului de prestări servicii nr. încheiat în data de 04.03.2010, că au fost emise facturi lunare și anexe în care sunt menționate activitățile desfășurate pentru fiecare serviciu și departament în parte și se prezintă activitățile desfășurate în cadrul departamentelor: I.T, QSE, resurse umane, întreținere parc auto, contabilitate, achiziții, financiar, control și serviciul de securitate.

Se susține că aceste servicii sunt solicitate obligatoriu prin legislație la nivelul oricărei societăți, indiferent de domeniul de activitate al acesteia, că serviciile nu se încadrează în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal prevăzute la art. 21 alin (4) lit. (m) din Codul Fiscal și se menționează condițiile pe care trebuie să le îndeplinească contribuabilii pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță și asistență prevăzute la pct. 48 din normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal.

Precizăm că la dosarul cauzei societatea a depus în susținerea cauzei sale următoarele documente:

- contract de prestări servicii nr./.../04.03.2010 încheiat de societatea contestatoare cu, având ca obiect „*consultanță și îndrumare pentru afaceri și management*”;

- facturi emise de reprezentând prestări de servicii conform contractului susmenționat;

- rapoarte de activitate pentru serviciile facturate.

Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

„[...]ART. 21 Cheltuieli

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

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004:

„[...]48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.[...]

Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele

Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie ca serviciile să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract, iar justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare. De asemenea, contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Având în vedere susținerile din contestație și documentele depuse de societate în sprijinul contestației, mai sus menționate, rezultă că societatea îndeplinește toate condițiile prevăzute la art. 21 alin (1) din Codul Fiscal și la pct. 48 din normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal pentru acordarea deductibilității cheltuielilor cu prestările de servicii de consultanță în sumă de **y lei** facturate de ... în perioada octombrie 2009 - decembrie 2011, astfel:

- cheltuielile au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile;
- serviciile au fost efectiv prestate în baza unui contract încheiat între părți și în baza facturilor lunare emise de prestator;
- justificarea prestării s-a efectuat cu rapoarte de activitate care însoțesc facturile emise;
- cheltuielile înregistrate în baza documentelor sus menționate au fost necesare în scopul desfășurării normale a activității societății contestatoare reprezentată de prestări servicii, respectiv transport vamal și închiriere clădiri.

Așa cum susține și societatea contestatoare, nu se poate desfășura activitate, indiferent de domeniul acesteia, fără prestarea serviciilor suport cuprinzând servicii de contabilitate, I.T., resurse umane, achiziții, control, etc.

Întrucât societatea nu are angajați care să desfășoare activitățile susmenționate, a încheiat contract de prestări servicii cu, astfel că, în conformitate cu prevederile legale mai sus citate, x. are drept de deducere pentru cheltuielile cu consultanța în suma totală de **y lei**.

Drept urmare, **se va admite contestația** pentru acest capat de cerere.

d) Referitor la suma de y lei reprezentand cheltuieli intretinere reparatii

În Raportul de inspectie fiscala s-a stabilit că suma de y lei reprezentand cheltuieli intretinere reparatii si utilitati este nedeductibilă fiscal, astfel:

- y lei reprezintă cheltuieli aferente facturilor emise de furnizorii si în perioada octombrie - decembrie 2009 pentru intretinerea si repararea activelor puse la dispoziție de x si folosite de..... si

- y lei reprezintă cheltuieli cu energia electrica aferentă activelor care au fost închiriate către, și în perioada 2010-2011;

- y lei reprezintă cheltuieli conform scadentarii înregistrate in contul 635 “Cheltuieli cu alte impozite si taxe” în perioada octombrie - decembrie 2009.

- Referitor la cheltuielile efectuate cu întreținerea activelor puse la dispoziția societăților și în sumă de **y lei**, menționăm că acestea sunt nedeductibile fiscal pentru societatea contestatoare proprietara a activelor, conform prevederilor art. 21 alin (1) din Codul Fiscal, nefiind efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Aceste cheltuieli trebuiau suportate de societățile menționate mai sus, care folosesc activele respective.

Drept urmare, **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

- Cheltuielile cu energia electrică în sumă de **y lei** aferentă activelor închiriate către ... și au fost considerate la control nedeductibile fiscal, întrucât s-a considerat că acestea trebuiau refacturate societăților consumatoare.

Prin contestația formulată se invocă contractele încheiate cu societățile susmenționate (chiriași), prin care prețul chiriei stabilit între părți include și consturile cu utilitățile (energie electrică), acestea nefiind menționate distinct, ca și prevederile pct. 19 (1) din normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, exemplul 3 (referitor la art.137 din Codul fiscal), din care cităm:

“Exemplul nr. 3: O societate care derulează operațiuni imobiliare are încheiate contracte de închiriere pentru diverse spații dintr-un bun imobil. Pentru utilitățile necesare, printre care electricitatea, apa, telefonul, sunt încheiate contracte pe numele societății imobiliare, dar acestea sunt furnizate în beneficiul direct al chiriașilor. În cazul în care prin contractul de închiriere se stipulează distinct că plata utilităților nu este inclusă în prețul chiriei, societatea imobiliară poate aplica structura de comisionar pentru refacturarea acestor cheltuieli către chiriași [...]”.

Din contractele de închiriere depuse de societate la dosarul cauzei, rezultă că susținerile din contestație sunt reale, respectiv nu se stipulează distinct ca plata utilităților (energie electrică) nu este inclusă în prețul chiriei.

În aceste contracte este prevăzut un quantum al chiriei de **y EURO/lună** (.....) și de **y EURO/lună** (.....), iar societatea contestatoare susține că în perioada verificată a înregistrat venituri din chirii în sumă de **y lei** și cheltuieli cu energia electrică aferentă imobilelor închiriate în sumă de **y lei**, cheltuieli care sunt acoperite de veniturile din chirii realizate.

Drept urmare, în baza prevederilor art. 21 alin (1) din Codul Fiscal și a pct. 19(1) Exemplul 3 din normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, mai sus citate, rezultă că suma de **y lei** reprezentând cheltuielile cu energia electrică aferentă spațiilor închiriate de societatea contestatoare este deductibilă fiscal, fiind inclusă în prețul chiriei, astfel că **se va admite contestația** pentru acest capăt de cerere.

- Cheltuielile cu impozitele și taxele aferente imobilelor închiriate în sumă de **y lei**, suportate de societatea contestatoare în anul 2009 sunt deductibile fiscal, întrucât aceasta este proprietara imobilelor și este obligată la plata impozitului pe clădiri, conform art. 249 alin (1) din Codul Fiscal:

“[...] ART. 249 Reguli generale

(1) Orice persoană care are în proprietate o clădire situată în România datorează anual impozit pentru acea clădire, exceptând cazul în care în prezentul titlu se prevede diferit [...]”.

Drept urmare, se accepta susținerea din contestație și **se va admite contestația** pentru acest capăt de cerere.

e) Referitor la suma de y lei reprezentand diferența din neinregistrarea vânzărilor de active către persoane fizice

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea comercială a vândut către diverse persoane fizice active în valoare totală de **y lei**, venituri care nu au fost înregistrate în evidența contabilă, încălcându-se prevederile art. 19 alin (1) din Codul Fiscal:

“[...]ART. 19 Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.”

Societatea a considerat aceste sume avansuri în baza contractelor de vânzare - cumpărare, însă avansurile au reprezentat în fapt prețul de vânzare al imobilelor.

Prin contestația formulată, societatea susține că a vândut mai multe imobile către angajații săi, în baza a 7 antecontracte și facturi menționate în raportul de inspecție fiscală, dar nu a înregistrat în evidența contabilă venitul obținut din vânzare.

Însă, se susține că organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare și cheltuielile cu descărcarea de gestiune a activelor obținute în urma procesului de vânzare și nici cheltuieli înregistrate cu valoarea fiscală incomplet amortizată a imobilelor vândute.

Față de susținerile din contestație, se constată că societatea comercială nu menționează dacă a înregistrat în evidența contabilă descărcarea de gestiune a activelor vândute, care este valoarea fiscală a bunurilor, care este valoarea amortizată și valoarea rămasă neamortizată a acestora înregistrată pe cheltuieli.

Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

"[...]ART. 19 Reguli generale

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

De asemenea, pct. 12 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, prevede:

"[...]12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor [art. 21](#) din Codul fiscal.[...]"

Potrivit prevederilor legale de mai sus, profitul impozabil se calculează prin scăderea din veniturile obținute din orice sursă a cheltuielilor efectuate în scopul realizării de venituri.

Organele de inspecție fiscală au reintregit în mod corect veniturile societății cu suma de y lei reprezentând venituri realizate din vânzări de active către persoane fizice, conform facturilor fiscale întocmite, sume care în mod eronat au fost considerate avansuri de societatea contestatoare, ele reprezentând în fapt preturi de vânzare stabilite de comun acord între partile contractante.

Drept urmare, pentru acest capăt de cerere **se va respinge contestația ca neîntemeiată.**

f) Referitor la suma de y lei reprezentând venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor

În Raportul de inspecție fiscală s-a stabilit că suma de y lei aferentă anului 2011 reprezintă diferența din neluarea la calculul profitului impozabil a veniturilor din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor înregistrate în contul "781", venituri nedecarate în Declarația "101" privind impozitul pe profit, încalcându-se astfel prevederile art.19, alin.(1) din Legea 571/2003(A) și Ordinul 101/2008(A).

Societatea susține că suma de y lei reprezintă o eroare a sistemului informatic al societății, ca în urma procesului de reevaluare efectuat la nivelul activelor deținute de societate a fost înregistrată o cheltuială reprezentând ajustări din deprecierea imobilizărilor, iar ulterior, aceasta cheltuială a fost stornată, dar din eroare nu a fost stornată în roșu, ci a fost considerată o reluare pe venituri din provizioane și ajustări din depreciere.

Se susține că acest venit nu a fost înregistrat efectiv în evidența contabilă, așa cum rezultă din bilanțul de verificare și din situațiile financiare încheiate la 31 decembrie 2011, depuse în copie la dosarul cauzei.

Din bilanțul de verificare întocmit de societate la data de 31.12.2011 și din situațiile financiare pe anul 2011, depuse prin internet sub nr./28.05.2012, se constată că societatea nu a înregistrat nici o sumă în contul 781 "Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere

privind activitatea de exploatare", astfel că nu se justifică constatarea organelor de inspecție fiscală privind neincluderea la calculul profitului impozabil a acestor venituri.

În plus, în referatul întocmit de organele de inspecție fiscală cu ocazia depunerii dosarului contestației, nu se face nici o precizare legată de suma de y lei și de susținerile din contestație referitoare la această sumă.

Drept urmare, din documentele prezentate de societate în susținerea contestației, rezultă că veniturile în suma de y lei nu au fost înregistrate în evidența contabilă, deci aceasta sumă nu poate influența rezultatul fiscal al societății comerciale pe anul 2011, astfel că **se va admite contestația pentru acest capăt de cerere.**

g) Referitor la suma de y lei reprezentand cheltuieli cu investitii efectuate la mijloace fixe

În Raportul de inspecție fiscală s-a stabilit că suma de y lei reprezintă cheltuieli nedeductibile cu investitii efectuate la mijloace fixe, astfel:

- suma de y lei înregistrată în anul 2010 reprezintă investitii efectuate la mijloacele fixe existente (fact. nr./10.03.2010 și fact. nr./18.01.2010), cheltuieli care se recuperează pe calea amortizării, dar înregistrate eronat de societate în contul 628 "Cheltuieli cu alte servicii prestate de terți".

- suma de y lei înregistrată în anul 2012 în contul contabil 628 "Cheltuieli cu alte servicii prestate de terți" reprezintă în fapt investitii efectuate la mijloacele fixe existente (factura nr./16.08.2012 -reprezentand reparații nava, factura nr./27.09.2012 - reprezentând executat lucrări servicii de terasament și factura nr./25.09.2012 - contravaloare lucrări nava,), cheltuieli care se recuperează pe calea amortizării.

Cheltuielile au fost considerate nedeductibile fiscal în baza art. 21 alin (1), art. 24 alin (1) și (3) lit. d) din Codul Fiscal :

„[...]ART. 21 Cheltuieli

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

ART. 24 Amortizarea fiscală

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

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

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

Societatea susține ca aceste cheltuieli au fost efectuate în vederea restabilirii stării inițiale a mijloacelor fixe, lucrările au avut natura unor reparații, fiind astfel cheltuieli deductibile conform HG 2139/2004.

Societatea a depus la dosarul contestației facturi reprezentând transport piatră, factura însoțită de bonuri de transport unde expeditorul este, altul decât cel care a emis factura, fără semnături de confirmare, facturi reprezentând reparații și verificări, iar din devizul anexat reiese că acestea au fost executate pentru, alte două facturi reprezentând reparații nava din 09.08.2012 și din 25.09.2012 unde justificarea prestării efective a serviciilor nu este concludentă, pentru factura/25.09.2012 devizul anexat la dosarul cauzei este incomplet.

Din cele prezentate mai sus, rezultă că lucrările efectuate de societate la mijloacele fixe existente reprezintă investiții care se recuperează din punct de vedere fiscal prin deduceri de amortizare. Astfel, în mod eronat societatea a înregistrat suma de y lei în contul de cheltuieli cu servicii executate de terți, drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația** pentru acest capăt de cerere.

Centralizând datele prezentate mai sus la pct. 1) referitor la diminuarea pierderii fiscale stabilită de societatea comercială cu suma totală de y lei, rezultă că **se va admite parțial contestația** pentru suma de y lei (y lei + y lei + y lei + y lei) și **se va respinge**

contestația ca neîntemeiată pentru suma de **y lei** (y lei + y lei + y lei + y lei + y lei), sume înscrise în *Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr./04.07.2013*

2) Referitor la taxa pe valoare adaugată de plată în sumă de y lei stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./18.07.2013

Perioada verificată: ianuarie 2010 – aprilie 2013.

Pentru perioada verificată organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de taxă pe valoare adaugată de plată în suma de y lei și au calculat accesorii în sumă de y lei (y lei dobânzi + y lei penalități de întârziere), din care x contesta TVA de plată în suma de **y lei** (y lei + y lei + y lei) și accesorii în sumă de **y lei** (y lei dobânzi + y lei penalități de întârziere).

a) Referitor la TVA de plată în suma de y lei rezultată din preluarea eronată în deconturile de TVA

Societatea comercială a preluat în deconturile TVA un sold eronat reprezentând sumă negativă de TVA din perioada precedentă, respectiv suma de **y lei**, față de soldul sumei negative de TVA în sumă de **y lei** stabilit la inspecția fiscală anterioară finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr./19.04.2010, mai mult cu suma de **y lei** (y lei - y lei), sumă stabilită la control ca diferență suplimentară la TVA de plată.

Au fost încălcate prevederile art. 82 alin (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„[...]Art. 82 Forma și conținutul declarației fiscale

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscrind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit[...]”

Societatea motivează ca suma de y lei a fost stabilită de organul de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală nr./19.04.2010, act contestat la instanța judecătorească și care poate fi anulat, nefiind deci definitivată situația acestei sume.

Însă, până la soluționarea definitivă pe cale judecătorească a acțiunii formulate de societatea contestatoare împotriva obligațiilor fiscale stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr./19.04.2010 și prin decizia de impunere, x are obligația înregistrării în evidența contabilă a rezultatelor controlului precedent și achitarea sumelor datorate stabilite de organele de inspecție fiscală.

Drept urmare, **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capat de cerere.

b) Referitor la TVA de plată în sumă de y lei aferentă facturilor de consultanță

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea comercială nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de **y lei** înscrisă în facturile de consultanță emise de prestatorul în perioada decembrie 2010 - decembrie 2011, întrucât nu s-a dovedit necesitatea acestor prestări pentru activitatea desfășurată, constând în transport naval și închiriere de bunuri imobile, încălcându-se prevederile art. 145 alin (2) lit. a) din Codul Fiscal:

„ ART. 145. [...] (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile[...]”

Societatea comercială susține că serviciile prestate de societatea susmenționată, efectuate în baza contractului încheiat între părți, se referă la serviciile administrative care sunt necesare pentru desfășurarea corespunzătoare a activității, respectiv sunt servicii de suport I.T., servicii de secretariat, servicii financiare și de contabilitate, resurse umane, activități pentru care societatea nu dispune de personal propriu calificat, astfel că a decis externalizarea acestora către

Se menționează că angajații societății lucrează exclusiv în domeniul naval, aceștia fiind marinari, timonieri și ingineri navali.

Având în vedere susținerile și documentele anexate de societate în susținerea contestației (contract, facturi, rapoarte de activitate), așa cum am prezentat și la pct. 1) lit. c) din această decizie, rezultă că serviciile prestate de au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile ale societății, drept pentru care se va admite contestația pentru TVA de plată în sumă de **y lei**, conform prevederilor art. 145 alin (2) lit. a) din Codul Fiscal.

c) Referitor la TVA de plată în sumă de y lei aferentă facturilor de energie electrica

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea comercială nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de **y lei** înscrisă în facturile de energie electrică emise în perioada ianuarie 2010 - decembrie 2011 aferente spațiilor închiriate, întrucât aceste consumuri nu au fost refacturate societăților comerciale, încălcându-se prevederile art. 145 alin (2) lit. a) din Codul Fiscal.

Societatea susține că, în contractele încheiate cu societățile chiriașe, nu s-a precizat distinct că plata utilităților nu este inclusă în prețul chiriei, astfel că, în prețul chiriei se cuprinde și consumul de energie electrică pentru spațiile închiriate, nefiind necesară refacturarea acestei utilități.

De asemenea, se menționează că imobilele au fost închiriate în regim de taxare, așa cum rezultă din contractele încheiate între părți și din facturile de chirii emise de societatea contestatoare.

Față de susținerile părților și așa cum am prezentat la pct. 1) lit. d) din această decizie, rezultă că energia electrică consumată pentru spațiile închiriate de societatea comercială este inclusă în prețul chiriei, astfel că, aceasta nu avea obligația refacturării către chiriași a consumurilor facturate de societățile prestatoare.

Drept urmare, energia electrică consumată pentru spațiile închiriate este utilizată în folosul operațiunilor taxabile, respectiv pentru operațiunea de închiriere de bunuri imobile, astfel că **se va admite contestația** pentru **TVA** de plată în sumă de **y lei**, conform prevederilor art. 145 alin (2) lit. a) din Codul Fiscal.

Centralizând datele privind taxa pe valoarea adăugată, rezultă că **se va admite parțial contestația** pentru TVA de plată în sumă de **y lei** ($y + y$ lei), ca și pentru accesoriile aferente în sumă de **y lei** (y lei dobânzi + y lei penalități de întârziere) conform principiului de drept "*accesoriul urmează soarta principalului*" și **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru TVA de plată în sumă de **y lei**, ca și pentru accesoriile aferente în sumă de **y lei** (y lei dobânzi + y lei penalități de întârziere), calculate în baza art. 119 alin (1), art. 120 alin (1) și art. 121¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală cu modificările și completările ulterioare și conform principiului de drept "*accesoriul urmează soarta principalului*".

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de **x din, jud.**, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr./18.07.2013 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr./04.07.2013*, acte emise de reprezentanți ai Activității de Inspecție Fiscală în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) și alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

DECIDE :

1. Admiterea parțială a contestației pentru suma totală de **y lei**, reprezentând:

- y lei TVA de plată;
- y lei accesorii aferente TVA de plată,

sumă stabilită prin *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr./18.07.2013* și implicit anularea parțială a acestei decizii pentru suma admisă.

2. Admiterea parțială a contestației pentru suma totală de **y lei** reprezentând diminuarea pierderii fiscale stabilită prin *Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. /04.07.2013* și implicit anularea parțială a acestei dispoziții pentru suma admisă.

3. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de **y lei**, reprezentând:

- y lei TVA de plată;
- y lei accesorii aferente TVA de plată;
- y lei diminuarea pierderii fiscale,

sumă stabilită prin *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. /18.07.2013* și prin *Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. /04.07.2013*.

4. Prezenta decizie este definitiva în sistemul cailor administrative de atac, dar poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta, în termen de 6 (sase) luni de la data comunicarii, conform prevederilor legale.