



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Bacau
Biroul de solutionare contestestatii**

Str.Dumbava Rosie nr.1-3
Cod postal 600045, Bacau
Tel : +0234 51 00 15
Fax : +0234 51 00 03
e-mail : mail@mfinante.ro

DECIZIA NR.1610/01.10.2010

Directia generala a finantelor publice Bacau a primit spre solutionare cu adresa nr... inregistrata la institutia noastra sub nr..., contestatia SC ... SRL Moinesti, cu sediul in mun..., str..., jud.Bacau.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr..., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr..., iar obiectul contestatiei il constituie suma de ... lei, reprezentand:

- ... lei – TVA.
- ... lei - majorari de intarziere aferente TVA.
- ... lei – penalitati de intarziere aferente TVA.
- ... lei – impozit pe profit.
- ... lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.
- ... lei – impozit pe dividende.
- ... lei - majorari aferente impozitului pe dividende.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din OG nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale, contestatia este semnata de reprezentantul legal al societatii, semnatura fiind insotita de stampila acesteia.

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

I. Prin contestatia formulata, petenta contesta masurile stabilite prin decizia de impunere nr..., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr..., intocmite de organele de inspectie ale Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau, cu referire la obligatiile fiscale suplimentare in suma totala de ... lei, reprezentand TVA, impozit pe profit, impozit pe dividende precum si majorarile de intarziere aferente, pe care

le considera ca nefiind fundamentate pe baze certe, reale si legale aducand urmatoarele argumente:

A. Referitor la taxa pe valoarea adaugata.

a. Referitor la tva colectata.

Petenta contesta suma de ...lei, reprezentand TVA colectata suplimentar de organul de control la avansurile in suma de ...lei, incasate de societate cu chitanta nr...de la S.C. ... S.R.L. si cu OP. Nr... de la S.C. ... S.R.L din urmatoarele considerente:

- chitanta nr..., constituie documentul prin care s-a incasat de la S.C. ... S.R.L. suma de ... lei (*din care ... lei TVA*) si reprezinta c/valoarea facturii nr... prin care cumparatorul a achizitionat de la S.C. ... SRL Moinesti bunuri constand in: *4 buc. birouri P.A.L, 10 buc. scaune, 2 buc. etajere P.A.L si 3buc. fisete*, societatea inregistrand factura la calculul TVA si a impozitului pe profit in luna decembrie 2009.

- ordinul de plata nr..., constituie documentul prin care s-a incasat de la S.C ... S.R.L. suma de ... lei si reprezinta parte din creanta acumulata din lucrarile de constructii executate si facturate debitoarei in perioada 17.03.2008 - 08.04.2009, la care societatea a colectat TVA si a inclus suma in baza de impozitare la calculul impozitului pe profit la momentul facturarii lucrarilor, fara sa existe alte obligatii de plata.

b. Referitor la tva deductibila.

Din diferenta de taxa pe valoarea adaugata respinsa la deducere in suma totala de ... lei, societatea contesta taxa de ... lei, reprezentand:

- ... lei - TVA respinsa la deducere de organele de inspectie fiscala pentru achizitiile de materiale, inglobate in lucrarile de constructii privind amenajarea spatiului de productie (*situat in locatia din str...*),efectuate in baza contractului de inchiriere incheiat in data de ... cu proprietarul locatiei S.C. ... SRL, lucrari care au fost contabilizate pe debitul contului 231 "*Imobilizari corporale in curs*".

In sustinerea acestui capat de cerere, societatea contestatoare aduce urmatoarele motivatii:

- in decizia de respingere la deducere a taxei de ... lei (*la investitiile realizate cu amenajarea spatiului de productie*), organul de control a coroborat dispozitiile pct 45 alin. (4), lit. a) si pct 45 alin. (2), lit. a) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, cu dispozitiile art. 1 din Legea nr. 50/1991 privind Autorizarea executarii constructiilor, neasumandu-si prin aceasta prevederile art. 1 alin (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, unde se stipuleaza: „*ln materie fiscala, dispozitiile prezentului cod preleveaza asupra oricaror prevederi din alte acte normative, in caz de conflict intre acestea aplicandu-se dispozitiile Codului fiscal*".

- prin neasumarea prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si in special a prevederilor art. 24 alin. (11) lit. c) din lege si prevederilor pct. 70² din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal prin care legiuitorul a stabilit modalitatea de amortizare a cheltuielilor cu investitiile efectuate la mijloacele fixe concesionate, inchiriate sau luate in locatie de gestiune, cat si prin neasumarea prevederilor art. 145, alin. 2, lit.a) si art. 146, alin. 1, lit.a) din Codul fiscal prin care legiuitorul a prevazut dreptul contribuabilului la deducerea TVA pentru achizitiile destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile (*cum este cazul de fata*), organul de control in mod deliberat si-a creat conditiile necesare, pentru atragerea de debite suplimentare la bugetul general consolidat, prin incalcarea abuziva a dispozitiilor legislatiei fiscale in vigoare.

- in conditiile in care, organul de control si-a insusit (in R.I.F. ...) activitatea de productie a societatii privind "fabricarea elementelor de dulgherie si tamplarie pentru constructii" si "fabricarea semifabricatelor din lemn", realizate in locatia din str..., neacceptarea la deducere a taxei in suma de ... lei pentru achizitiile de materiale (inglobate in lucrarile de constructii cu amenajarea spatiului de productie), contravine in mod flagrant prevederilor art. 24 alin. (11) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si prevederilor pct. 70² din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (in care legiuitorul a prevazut posibilitatea recuperarii prin amortizare fiscala a cheltuielilor cu investitiile efectuate cu mijloacele fixe inchiriate pe durata initiala a contractului) si de asemenea contravine prevederilor art. 145, alin. 2, lit.a) si art. 146, alin. 1, lit.a) din Codul fiscal (in care legiuitorul a prevazut dreptul persoanei impozabile la deducerea TVA aferenta achizitiilor de bunuri utilizate in folosul operatiunilor taxabile).

- executarea lucrarilor de amenajare a spatiului de productie in locatia inchiriata a avut la baza acceptul proprietarului cladirilor mentionat in contractul de inchiriere din data de 01.12.2006 si actul aditional la contract incheiat in data de 07.12.2006, prin care chirasului i s-a acordat dreptul sa efectueze investitii specifice procesului de productie (pe cheltuiala proprie), fara sa afecteze structura de rezistenta si arhitectura cladirilor inchiriate.

- daca s-ar fi impus obtinerea autorizatiilor de constructie pentru lucrarile de amenajare a spatiilor de productie (*din locatia inchiriata*), acestea ar fi fost emise pe numele proprietarului cladirilor, in speta S.C. ... SRL (asa *cum prevad dispozitiile art. 1 din Legea nr. 50/1991 privind Autorizarea executarii constructiilor*) si nicidecum pe numele chirasului, cum in mod aberant a pretins organul de control si pentru care a respins la deducere taxa de ... lei aferenta materialelor de constructii folosite in lucrarile de amenajare a spatiilor de productie, organul de control incalcand prin aceasta prevederile art. 145, alin. 2,

lit. a) si art. 146, alin. 1, lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

• ... lei - TVA respinsa la deducere aferenta operatiunilor de achizitie a masei lemnoase la care s-a aplicat taxarea inversa.

In argumentarea acestei sume, societatea afirma ca «...(din eroare) a fost evidentiata de doua ori (la deducere) in decontul de TVA din luna mai 2007, eroare care a fost depistata si corectata in decontul de TVA din luna iunie 2007, corectie de care organul de control nu a tinut cont, procedand in mod abuziv la colectarea sumei, ca debit suplimentar de plata la bugetul general consolidat, incalcand prin aceasta prevederile art. 145 alin. (2), lit a), art. 146 alin. (1), lit a) si art.147 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile pct. 46 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

B. Referitor la Impozitul pe profit.

Petenta sustine ca organul de control a respins dreptul legal al societatii la deducerea din veniturile realizate, a cheltuielilor efectuate cu deplasarea personalului angajat la punctele de lucru din judet, la care se adauga si operatiunea de colectare artificiala a unor venituri din lucrari care au fost facturate si impozitate de societate fara sa existe alte obligatii de plata, aspecte pe care le contesta, astfel:

a). Pentru perioada 01.01. - 31.12.2007, afirma societatea, organul de control a stabilit suma de ... lei ca fiind venit neinregistrat in evidenta contabila din factura seria ... nr..., contabilizata de societate in exercitiul financiar 2009, operatiune care in opinia organului de control s-a efectuat cu incalcarea prevederile art. 19 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In sustinerea celor afirmate, SC ... SRL, face urmatoarele mentiuni:

* Constatarea organului de control, fata de care societatea este facuta raspunzatoare pentru neinregistrarea sumei de ... lei, este lipsita de obiect prin faptul ca in luna iunie 2007 societatea a executat lucrari de consolidare la obiectivul ... aparinand S.C. ... S.A. Moinesti, in baza situatiei de lucrari acceptata la plata de beneficiar la pretul de executie de ... lei.

* Pentru aceasta lucrare au fost emise (*din eroare*) doua documente de plata, factura fiscala nr...in suma de ... lei (*la valoarea din situatia de lucrari*) si factura fiscala nr. ... la pretul de ...lei, societatea inregistrand pe venituri cea de a doua factura in valoare de ... lei (*care nu facea obiectul situatiei de lucrari executate la obiectivul...*), inregistrand in plus la venituri suma de ... lei pentru care s-a calculat impozit pe profit in anul 2007.

* In anul 2009 cand a fost constatata eroarea de dubla facturare a aceleasi lucrari, societatea a stornat factura nr... in valoare de ... lei pe rezultatele exercitiului 2009 in conformitate cu prevederile art. 138 lit. a) din Legea nr.

571/2003 privind Codul fiscal si pct. 20 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

b). Pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2009 sustine petenta, controlul a respins la deducerea din veniturile impozabile a cheltuielilor de protocol in suma de ...lei, constituite peste plafonul limita de 2 %, aplicat asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit, operatiune care in opinia organului de control s-a efectuat cu incalcarea prevederilor art. 21 alin (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Referitor la suma de ...lei, reprezentand cheltuieli neacceptate la deducerea din veniturile societatii de organul de control, petenta sustine ca aceasta suma face obiectul cheltuielilor efectuate de societate cu indemnizatia de deplasare convenita angajatilor pentru deplasarea la punctul de lucru : obiectiv de lucrari de pe raza com..., contractat cu Consiliul Local ... (*contractul de lucrari nr...din...*), obiectiv de lucrari de pe raza orasului Comanesti, contractat cu Centrul bugetar nr... (*contractul de lucrari nr...*), obiectiv de lucrari de pe raza com..., jud Bacau contractat cu Consiliul Local al Com... (*contractul de lucrari nr ... din 02.10.2009*) si reprezinta costul painii distribuita zilnic angajatilor pe perioada deplasarii ca alternativa la plata indemnizatiilor de deplasare in limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru institutiile publice.

In conditiile in care, cheltuielile cu achizitionarea painii distribuita zilnic angajatilor la punctul de lucru din judet, au fost colectate in debitul contul 623 „cheltuieli de protocol reclama si publicitate”, (*in loc de debitul contului...„alte cheltuieli de exploatare”*, din perspectiva organului de control), acesta a analizat plafonul cheltuielilor de protocol prin prisma prevederilor art. 21 alin. (3) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, acceptand la deducerea din venituri, echivalentul limitei de 2% asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit, diferenta de ...lei fiind respinsa la deducere pentru depasirea plafonului de 2%.

Sub aspect fiscal mentioneaza societatea, cheltuielile cu achizitionarea painii exced segmentului protocol prin faptul ca vizeaza latura indemnizatiilor de deplasare convenite angajatilor pentru deplasarea la punctul de lucru, situatie care plaseaza suma de ... lei in sfera cheltuielilor efectuate in scopul realizarii de venituri (*deductibile din veniturile impozabile*), in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 din din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In sustinerea celor prezentate, petenta anexeaza la contestatie copie dupa contractul de lucrari nr... din 27.11.2008 incheiat cu Centrul bugetar nr... jud. Bacau, copie dupa factura nr... in valoare de ... lei, emisa catre Centrul bugetar nr..., reprezentand lucrari executate la Gradinita..., copie dupa contractul de lucrari nr... din 02.10.2009 incheiat cu Consiliul Local al Com. .jud. Bacau si copie de pe factura nr...in valoare de ... lei emisa catre Consiliul Local al Com... jud. Bacau.

Din debitul suplimentar de ...lei, reprezentand impozit pe profit stabilit de organele de inspectie fiscala pentru perioada..., societatea nu recunoaste suma de ... **lei**, mentionand ca aceasta suma nu exprima o datorie certa, lichida si exigibila si a fost stabilita aleatoriu de organul de control, fapt pentru care, nu recunoaste nici majorarile/dobanzile de intarziere in suma de ... **lei**.

C. Referitor la Impozitul pe dividende.

Petenta contesta suma de ... lei, reprezentand impozit pe dividende suplimentar de plata aferent dividendelor din exercitiul financiar 2007, repartizate asociatilor in luna aprilie 2008 conform notei de repartizare nr..., repuse in forma initiala in luna decembrie 2008 (*pe creditul contului 117 „ Rezultatul reportat”*) fara ca societatea sa deconteze impozitul aferent pana la data de 31.12.2008 (*termen scadent de plata*), operatiune care in opinia organului de control s-a efectuat cu incalcarea prevederilor art. 67 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si a prevederilor pct. 17 din Ordinul 2374/2007.

Constatarea organului de control, afirma petenta, fata de care societatea este facuta raspunzatoare pentru suma de ..., lei, reprezentand impozit pe dividende suplimentar de plata, este lipsita de obiect prin faptul ca organul de control a evaluat situatia dividendelor distribuite asociatilor prin prisma prevederilor art. 67 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu prevederile pct. 17 din Ordinul 2374/2007, fara sa-si asume prevederile de la art. 1 alin (3) din *Legea nr. 571/2003* privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, unde se stipuleaza: „*ln materie fiscala, dispozitiile prezentului cod preleveaza asupra oricaror prevederi din alte acte normative, in caz de conflict intre acestea aplicandu-se dispozitiile Codului fiscal.*”

Societatea sustine ca, confuzia in care persista organul de control, fara sa accepte Hotararea AGA de revenire asupra dividendelor distribuite si neplatite asociatilor (*in termenul limita de 6 luni prevazut la art 67 alin 2 din Legea nr. 31/1990 privind societatile comerciale*), prin repunerea in forma initiala (*pe creditul contului 117 „ Rezultatul reportat”*), rezida din faptul ca acesta asociaza dispozitiile pct. 17 din Ordinul nr. 2374/2007 unde se precizeaza ca „*Entitatile nu pot reveni asupra inregistrarilor efectuate cu privire la repartizarea profitului*” cu dispozitiile art.67 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata societatea contestatoare mentioneaza ca din perspectiva surselor expuse mai sus, nu se poate reveni asupra inregistrarilor contabile dintr-un exercitiu financiar incheiat, prevedere care este opozabila doar conducatorului unitatii, pe cand aprobarea repartizarii dividendelor cat si repunerea acestora in contul rezultatului reportat este un atribut al AGA, nefiind treaba fiscului asupra modului in care a hotarat AGA.

Revenirea AGA asupra Hotararii nr... din 31.03.2008 de aprobare a bilantului contabil si a contului de profit si pierdere pe anul 2007 si repartizare a

dividendelor la asociati in suma de ... lei, s-a realizat in conditiile in care, in cele ... luni de zile de la repartizare (*respectiv 01.04.2008 - 30.09.2008*), nu s-au achitat dividendele (*asa cum prevad dispozitiile art.67 alin 2 din Legea nr. 31/1990 privind societatile comerciale*), intrucat capacitatea financiara a societatii a scazut simtitor ca efect al crizei economice instalata la nivelul economiei nationale cat si la nivel zonal.

Fata de aspectele prezentate, petenta solicita anularea deciziei de impunere nr. ... impreuna cu debitele in suma totala de ..., **lei** reprezentand TVA, impozit pe profit si impozit pe dividende precum si accesoriile aferente pe care le considera ca fiind nelegale.

De asemenea societatea solicita suspendarea executarii silite a debitelor mentionate pana la solutionarea definitiva a contestatiei.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr...., incheiat la SC ... SRL Moinesti, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...., organele de inspectie fiscala au urmarit verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea dupa caz a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

1. Referitor la TVA.

Perioada supusa verificarii este 01.01.2005 – 31.05.2010.

In urma inspectiei fiscale partiale s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma totala de ...lei, din care petenta contesta suma de ... lei, avand urmatoarea componenta:

- ... lei - TVA colectata
- ... lei - TVA deductibila neadmisa la deducere.

a. Referitor la tva colectata.

Suma de ... lei, reprezinta tva colectata suplimentar de organul de inspectie fiscala aferenta avansurilor in suma de ... lei, (anexa nr. 10 la R.I.F.) incasate de societate cu chitanta nr... de la S.C. ... S.R.L. si cu OP. nr. ..de la S.C. ... S.R.L, societatea incalca prin aceasta prevederile art.134², alin (2), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

b. Referitor la tva deductibila.

Suma de ... lei, reprezentand tva deductibila neadmisa la deducere se compune din:

- ... lei – tva neadmisa la deducere aferenta achizitiilor de bunuri (de natura investitiilor) evidentiata analitic in anexa nr.11 la prezentul raport de inspectie fiscala, bunuri care nu sunt destinate operatiunilor taxabile, contrar prevederilor art. 145, alin. (2) lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, a pct. 45 alin. (4), lit. a) si pct. 45 alin. (2), lit. a) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art. 1 din Legea nr. 50/1991 privind Autorizarea executarii constructiilor (anexa nr. 11 la R.I.F.). De precizat ca societatea a achizitionat si inregistrat in evidenta contabila in perioada 01.01.2005 – 31.05.2010 diverse materiale de constructii pe care ulterior le-a inregistrat in contul 231 „Imobilizari corporale in curs, in baza unor situatii de lucrari, fara a detine in patrimoniul societatii in acea perioada cladiri sau terenuri si fara sa detina autorizatie de construire emisa pe numele societatii pentru a se cunoaste destinatia investitiei.

- ... lei – tva deductibila neadmisa la deducere, intrucat persoana impozabila a evidenciat eronat in decontul de TVA din luna mai 2007 taxarea inversa pentru achizitiile de masa lemnoasa, respectiv a evidenciat aceasta suma de doua ori, incalcand prevederile art.145, alin.8, lit.a si art.146, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.51(1) si pct. 46 (1) din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru tva de plata stabilita suplimentar in suma de ...lei, s-au calculat accesorii in suma totala de ... lei, din care:

- ... lei - majorari/dobanzi de intarziere, in conformitate cu prevederile art. 119 si art.120, alin.7 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

- ... lei - penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.121 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

2. Referitor la impozitul pe profit.

Perioada supusa verificarii este 01.01.2006 – 31.12.2009.

Pentru perioada verificata, s-a constatat ca societatea a constituit si declarat pentru perioada verificata un impozit pe profit in suma de ...lei.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit in suma de ... lei, rezultand o diferenta suplimentara de plata in suma de ... lei fata de impozitul pe profit declarat de persoana impozabila.

Diferenta stabilita suplimentar in suma de ... lei, a rezultat ca urmare a constatarii de catre organele de inspectie fiscala a cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal in suma de ...lei si a veniturilor neinregistrate in evidenta contabila a societatii in suma totala de ...lei si provine din urmatoarele exercitii financiare:

- ... lei – in anul 200....
- ... lei - in anul 2007.
- ... lei – in anul 2008.
- ... lei – in anul 2009.

Facem precizarea ca, din impozitul pe profit in suma totala de ... lei stabilit suplimentar la control, petenta contesta suma de ... lei.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata aferent perioadei 01.01.2006 – 31.12.2009, s-au calculat pana la data de 09.07.2010 majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei in conformitate cu prevederile art. 115 alin. (1), art.116, art. 119, art.120 si art.121 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

3. Referitor la impozitul pe dividende.

Pentru perioada supusa verificarii ,01.01.2005 – 31.05.2010, societatea a constituit si declarat un impozit pe dividende in suma de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit pentru aceeasi perioada un impozit pe dividende in suma de ... lei, rezultand o diferenta stabilita suplimentar in suma de ... lei.

Diferenta stabilita suplimentar in suma de ... lei este aferenta exercitiului financiar 2007 si a rezultat ca urmare a faptului ca societatea din profitul net in suma de ... lei realizat la 31.12.2007, a repartizat in dividende suma de ...lei, conform notei de repartizare a profitului anexata la bilantul contabil depus la organul fiscal teritorial sub nr..., dividende care nu au fost ridicate pana la data de 31.12.2008, pentru care persoana impozabila avea obligatia de a achita impozitul pe dividende pana la data de 31 decembrie a anului respectiv potrivit prevederilor art.67, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru impozitul pe dividende stabilit suplimentar aferent perioadei 01.01.2005 – 31.05.2010 in suma de ... lei, s-au calculat majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei pana la data de 09.07.2010, in conformitate cu prevederile art.119 si art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare motivele invocate de petenta in contestatia formulata, constatarile organului de control, precum si prevederile legale in vigoare la data verificarii, se retin urmatoarele:

SC ... SRL are sediul social in mun. ... str..., nr..., jud. Bacau are codul de inregistrare fiscala ... este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. ... si are ca activitate principala - “Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale” – cod CAEN - 4120.

Controlul fiscal a avut ca obiectiv verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea dupa caz a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.

1. Referitor la TVA.

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca petenta datoreaza la buget suma de ...lei reprezentand : ... lei - TVA, ... lei – majorari de intarziere aferente TVA si ... lei- penalitati de intarziere aferente TVA, stabilite prin decizia de impunere nr...., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.....

Prin contestatia formulata, petenta contesta taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, considerand ca aceasta nu exprima o datorie certa, lichida si exigibila, fiind stabilita in mod aleatoriu.

Prin raportul de inspectie fiscala nr...., care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...., organele de inspectie fiscale au stabilit in sarcina petentei o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de ...lei, din care petenta contesta suma de ... lei.

Taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata contestata in suma de ... lei, a rezultat ca urmare a colectarii suplimentare a tva in suma de ... lei si a neadmiterii la deducere a tva in suma de ... lei.

a. Referitor la tva colectata in suma de ... lei.

Suma de ... lei, reprezinta tva colectata suplimentar de organul de control aferenta avansurilor in suma de lei incasate de societate cu chitanta nr... de la S.C. ... S.R.L. si cu OP. Nr.. de la S.C. ... S.R.L, societatea incalcalcand prin aceasta prevederile art.134², alin (2), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare (anexa nr. 10 la R.I.F.).

Conform prevederilor art.134², alin (2), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator... Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării sau prestării acestora;

La art. 155, alin.1 din acelasi act normativ se stipuleaza:

(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel

târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.

Referitor la argumentele pe care le aduce petenta în susținerea contestației cu privire la TVA colectată suplimentar de organele de inspecție fiscală în suma de ... lei, reprezentând avansuri încasate de la S.C. ... S.R.L. și de la S.C. ... S.R.L. facem următoarele precizări:

* în ceea ce privește relația cu S.C. ... S.R.L. petenta susține că documentul de plată invocat de organul fiscal respectiv chitanța nr..., constituie documentul prin care s-a încasat de la S.C. ... S.R.L. suma de ... lei și reprezintă valoarea facturii nr... fără să țină cont de faptul că în data de 23.05.2006 cu ordinul de plată nr..., prin BCR Moinesti, persoana impozabilă a încasat de la S.C. ... S.R.L. suma de ...lei, pentru care nu a fost emisă factura fiscală la acel moment. Această sumă s-a stins, în ordinea vechimii, din facturile ulterioare emise, iar suma de ...lei a rămas achitată în plus cu chitanța nr..., așa cum rezultă din fișa de cont a clientului S.C. ... S.R.L, respectiv contul 4111”Clienți”).

* în ceea ce privește relația cu S.C. ... S.R.L, petenta susține că documentul de plată invocat de organul fiscal respectiv ordinul de plată nr..., constituie documentul prin care s-a încasat de la S.C ... S.R.L. suma de ...lei (din care ...lei TVA) și reprezintă parte din creanța acumulată din lucrările de construcții executate și facturate debitoarei în perioada 17.03.2008 –08.04.2009, fără să ia în considerare fișa de cont analitică a partenerului (contul 4111”Clienți) unde sunt evidențiate foarte clar tranzacțiile și încasările de unde rezultă că această sumă este încasată în plus fără a fi urmată de emiterea unei facturi fiscale.

Precizăm că petenta anexează în susținerea celor prezentate copii xerox după un număr de două facturi, respectiv factura nr. ...în valoare totală de ...lei care a fost stornată ulterior prin factura nr ...și factura nr... în valoare totală de ...lei care a fost achitată integral cu OP ...

b. Referitor la tva neadmisa la deducere în suma de ...lei.

Suma de ...lei, prezintă următoarea componentă:

- ...lei – tva neadmisa la deducere aferentă achizițiilor de bunuri (de natură materialelor de investiții) bunuri care nu sunt destinate operațiunilor taxabile, contrar prevederilor art. 145, alin. (2) lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, a pct. 45 alin. (4), lit. a) și pct. 45 alin. (2), lit. a) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările

ulterioare, coroborate cu prevederile art. 1 din Legea nr. 50/1991 privind Autorizarea executarii constructiilor .

In fapt, prin contestatia formulata, petenta sustine ca „constatarea organului de control, fata de care societatea este tinuta raspunzatoare pentru debitul suplimentar de ... lei (TVA respinsa la deducere), este lipsita de obiect, in conditiile in care organul de control descrie modul abuziv prin care a stabilit starea de nelegalitate a deducerii TVA aferenta materialelor de constructii inglobate in lucrarile de investitii (realizate cu amenajarea spatiului de productie situat in locatia din str...), prin neasumarea prevederilor pct. 102.1 si urmatoarele din O.G. nr.1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala”.

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

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

a) operațiuni taxabile;

Potrivit prevederilor pct. 45 alin. (4), lit. a) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

„(4) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) și (2) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;”

De asemenea prevederile art.146 alin.1, lit.a din acelasi act normativ referitoare la conditiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA, precizeaza:

(1)” Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său...”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor care au fost livrate sau urmeaza sa fie livrate este deductibila doar in situatia in care bunurile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale agentului economic.

In urma verificarilor efectuate pentru perioada 01.01.2005 – 31.05.2010 organele de inspectie fiscala au constatat ca persoana impozabila a executat investitii in curs de executie la sediul societatii, pentru care detine contractul de

inchiriere emis in data de 01.12.2006, incheiat cu SC ... SRL Moinesti in calitate de proprietar.

Din analiza contractului de inchiriere mentionat mai sus, avand ca obiect inchirierea unui spatiu cu scopul de a-i servi drept sediu social si hala productie s-au retinut urmatoarele:

- in contractul de inchiriere SC ... SRL Moinesti, in calitate de proprietar, nu precizeaza concret suprafata pe care o inchiriaza petentei;

- la capitolul V, pct.5.1.1 este mentionata obligatia proprietarului de a pune la dispozitia chirasului, in stare buna de folosinta spatiul inchiriat in schimbul chiriei;

- la capitolul V, pct.5.1.3 este mentionata obligatia proprietarului de a plati toate reparatiile capitale, daca este cazul, in conformitate cu prevederile art.1421, alin.(2) din Codul civil, sa puna la dispozitia chirasului autorizatia de constructie, conform prevederilor legale;

- la capitolul V, pct.5.1.... este mentionata obligatia proprietarului de a plati imbunatatirile si extinderea aduse imobilului si pe cheltuiala chirasului, daca la incheierea contractului acesta nu este prelungit.

- la cap. V, pct.5.2.... este mentionata obligatia chirasului de a executa lucrari de consolidare si extinderea cladirii daca se considera necesare pe cheltuiala totala a chirasului, mici reparatii locative, precum si cele ocazionate de degradarile produse imobilului in baza intelegerii prealabile cu proprietarul.

- la cap.IV, pct.4.1 este prevazut termenul de inchiriere care este de 9 ani;

In sustinerea contestatiei, petenta depune actul aditional nr.1 din data de 07.12.2006 la contractul de inchiriere din data de 01.12.2006 prin care societatea procedeaza la modificarea clauzelor contractului de inchiriere initial, dupa cum urmeaza:

- capitolul V, pct.5.1.6 are urmatorul continut "Proprietarul locatiei inchiriate este de acord ca in cazul necesitatii realizarii unor investitii specifice obiectului de activitate a chirasului, acesta sa execute lucrari de consolidare, renovare, fara sa fie afectata structura de rezistenta initiala cat si arhitectura constructiei;

- capitolul V, pct.5.1.3 are urmatorul continut:"La incetarea de drept a contractului, proprietarul este de acord sa preia investitiile realizate de chiras prin transferul dreptului de proprietate, cu factura la valoarea de piata stabilita pe baza evaluarii ce se va efectua la momentul respectiv;

- capitolul V, pct.5.2.... are urmatorul continut:"Chirasul are dreptul sa realizeze investitii pe cheltuiala proprie fara sa intervina la structura de rezistenta a cladirilor si reseaua de utilitati, daca necesitatea realizarii acestor investitii determina cresterea randamentului in procesul de productie.

Facem precizarea ca societatea nu a prezentat organelor de inspectie fiscala la data efectuarii inspectiei fiscale partiale, actul aditional nr.1din data de 07.12.2006 ,motiv pentru care exista posibilitatea intocmirii ulterioare de

administratorul societatii SC ... SRL, avand in vedere si faptul ca cele doua societati comerciale sunt persoane afiliate, conform prevederilor art.7, alin.(1), lit.c) din din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv dl ...(detine parti sociale in cota de 99,98%) are calitatea de unic asociat si administrator la SC ... SRL Moinesti.

Totodata facem precizarea ca societatea a achizitionat si inregistrat in evidenta contabila in perioada 01.01.2005 – 31.05.2010 diverse materiale de constructii pe care ulterior le-a inregistrat in contul 231 „imobilizari corporale in curs, in baza unor situatii de lucrari, fara sa detina autorizatie de construire emisa pe numele societatii pentru a se cunoaste destinatia investitiei, contrar prevederilor art.1 din Legea nr.50/1991 cu modificarile si completarile ulterioare in care se precizeaza ca:

“Executarea lucrărilor de construcții este permisă numai pe baza unei autorizații de construire sau de desființare. Autorizația de construire sau de desființare se emite la solicitarea deținătorului titlului de proprietate asupra unui imobil - teren și/sau construcții - ori a altui act care conferă dreptul de construire sau de desființare, în condițiile prezentei legi”.

De asemenea s-a constatat ca persoana impozabila a inregistrat aceste materiale de constructii in evidenta contabila la data achizitionarii pe baza de facturi fiscale emise pe numele societatii fara sa prezinte organelor de inspectie fiscala bonuri de consum in care sa fie evidentiata distinct aceste materiale destinate investitiilor.

Conform balantelor de verificare incheiate de societate in perioada verificata, respectiv 01.01.2005 – 31.05.2010 a rezultat faptul ca societatea nu a detinut si nici nu detine la acest moment cladiri sau terenuri inregistrate in patrimoniul societatii.

Referitor la mentiunea petentei, conform careia “organele de inspectie fiscala nu si-au asumat prevederile de la pct. 102.1 si urmatoarele din O.G. nr.1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, unde se stipuleaza: *„La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea in vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale, precizam ca organele de inspectie fiscala au luat in considerare toate documentele prezentate de petenta in timpul inspectiei fiscale partiale, asa cum rezulta si din declaratia data pe propria raspundere, in baza art.105, alin.(8) din O.G.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala de administratorul societatii, respectiv dl...*

Mai mult organele de inspectie fiscala impreuna cu administratorul societatii au inspectat locurile in care se desfasoara activitatea, in baza prevederilor art.103, alin.(3) din O.G.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, constatand ca la sediul social al petentei exista o investitie in curs de executie la

hala de productie, respectiv o extindere pentru care petenta nu a fost in masura sa prezinte autorizatie de constructie nici pe numele ei si nici pe numele proprietarului, respectiv SC ... SRL Moinesti, in vederea cunoasterii destinatiei investitiei in curs de executie, situatie rezultata si din nota explicativa data de administratorul societatii.

De mentionat ca activitatea de productie a petentei se desfasoara la punctul de lucru din ... str., intr-un spatiu inchiriat de la SCA ...Moinesti, in baza contractului de inchiriere nr... si nu la sediul social cum sustine petenta in argumentarea contestatiei.

In concluzie avand in vedere cele prezentate anterior si intrucat societatea contestatoare nu a dovedit necesitatea si utilitatea efectuării achizițiilor in folosul operatiunilor impozabile, din documentele existente la dosarul cauzei rezultand ca materiale aprovizionate reprezinta investitii la un imobil care nu se afla in proprietatea acesteia, nefiind indeplinite conditiile legale pentru deducerea TVA din perspectiva destinatiei bunurilor prevazute la art.145 din Legea nr.571/2003, organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect si legal ca SC ... SRL nu poate beneficia de deducerea TVA in suma de ...lei, fapt pentru care urmeaza a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere ca neintemeiata.

- ... lei – tva deductibila neadmisa la deducere, ca urmare a inregistrarii de doua ori in evidenta contabila.

In urma verificarii efectuate, organele de control au constatat ca persoana impozabila a evidenciat eronat in decontul de TVA din luna mai 2007 operatiunea de taxare inversa pentru achizițiile de masa lemnoasa, respectiv a evidenciat aceasta suma de doua ori, incalcand prevederile art.146, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in care se precizeaza:

(1)” Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);

Argumentele aduse de petenta in sustinerea contestatiei, nu au relevanta fiscala, intrucat organele de inspectie fiscala la stabilirea acestei diferente au avut in vedere toate deconturile de TVA din perioada verificata in concordanta cu jurnalele de vanzari si cumparari si fisa sintetica totala emisa de AFP Moinesti.

Mai mult petenta recunoaste ca aceasta suma a fost evidenciată de doua ori la deducere in decontul de TVA aferent lunii mai 2007, dar pretinde ca aceasta eroare a fost corectata in decontul de TVA aferent lunii iunie 2007, fara sa faca nici o precizare privind componenta sumei de ... lei regularizata prin acest decont care este diferita de suma de ... lei, stabilita de organele de inspectie fiscala.

Facem precizarea ca in decontul de TVA aferent lunii iunie 2007 la randul 12 “Regularizari taxa colectata” persoana impozabila a evidenciat suma de ... lei,

insa diferenta stabilita de organele de inspectie fiscala reprezinta TVA neadmisa la deducere, iar petenta trebuia sa evidentieze suma de ... lei la randul 23 din decontul de TVA "Regularizari taxa dedusa".

In consecinta, corect organele de inspectie fiscala au procedat la neadmiterea la deducere a sumei de ... lei, reprezentand tva inregistrata eronat in evidenta contabila, motiv pentru care urmeaza a respinge contestatia pentru acest capat de cerere ca neintemeiata.

Pentru neachitarea la termen a tva de plata stabilita suplimentar in suma de ... lei, organele de inspectie fiscala au calculat in mod legal accesorii in suma totala de ... lei, din care:

- ... lei - majorari/dobanzi de intarziere, in conformitate cu prevederile art. 119 si art.120, alin.7 din OG nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;

- ... lei - penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.121 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare;

motiv pentru care urmeaza a respinge contestatia pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

Facem precizarea ca in mod eronat prin contestatia formulata, petenta contesta majorarile de intarziere in suma de ... lei, intrucat prin raportul de inspectie fiscala nr.... care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.... contestata, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatoarei, obligatii fiscale reprezentand majorari de intarziere in suma de ... lei.

Conform art.20..., alin.2 din OG nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala:

(2) "Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, ...".

Intrucat suma de ... lei, nu a fost stabilita prin actul administrativ contestat, potrivit dreptului conferit de codul de procedura fiscala, apreciem **ca aceasta nu a facut obiectul inspectiei fiscale concretizata prin raportul de inspectie nr. ...** si in conformitate cu prevederile pct.12.1 din Ordinul nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in care se stipuleaza ca:

12.1. "Contestatia poate fi respinsa ca:

c) fiind fara obiect, in situatia in care sumele si masurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat "

urmeaza a se respinge contestatia pentru suma de ... lei ca fiind fara obiect.

2. Referitor la impozitul pe profit.

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca petenta datoreaza la buget suma de ... lei reprezentand : ... lei - impozit pe profit si ... lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, stabilite prin decizia de impunere nr...., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.....

Prin contestatia formulata, petenta sustine ca organul de control a respins dreptul legal al societatii la deducerea din veniturile realizate, a cheltuielilor efectuate cu deplasarea personalului angajat la punctele de lucru din judet, la care se adauga si operatiunea de colectare artificiala a unor venituri din lucrari care au fost facturate si impozitate de societate fara sa existe alte obligatii de plata.

Pentru perioada verificată organul de inspectie fiscală a stabilit un impozit pe profit suplimentar de plata în sumă totală de ...lei, din care petenta contesta suma de ... lei.

Impozitul pe profit contestat in suma de ... lei, este aferent profitului impozabil stabilit la control pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2009 in suma de ... lei ,care prezinta urmatoarea componenta;

- ...lei – venituri neinregistrate.
- ...lei – cheltuieli nedeductibile fiscal.

Referitor la veniturile neinregistrate in suma de ... lei, se retine :

Prin contestatia formulata, petenta sustine ca au fost emise (din eroare) doua documente de plata, factura fiscala nr...in suma de ... lei (la valoare din situatia de lucrari) si factura fiscala nr...in valoare de ...lei, societatea inregistrand pe venituri cea de a doua factura in valoare de ...lei (care nu facea obiectul situatiei de lucrari executate la obiectivul...), inregistrand in plus la venituri suma de ...lei pentru care s-a calculat impozit pe profit in anul 2007.

In anul 2009, afirma contestatoarea, cand a fost constatata eroarea de dubla facturare a aceiasi lucrari, societatea **a stornat factura nr...** in valoare de ...lei pe rezultatele exercitiului 2009 in conformitate cu prevederile art. 138 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 20 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Petenta argumenteaza ca sub aspect fiscal, corectarea erorii de dubla facturare a aceleiasi lucrari nu a fost inteleasa de organul de control, care s-a substituit partilor contractante (*prestator S.C. ... S.RL Moinesti si beneficiar S.C. ... S.A*), prin insusirea celor doua facturi ca fiind doua lucrari executate si facturate separat, fapt care a determinat colectarea dubla a veniturilor si cresterea artificiala a bazei de impozitare la calculul impozitului pe profit.

In urma verificarii efectuate organele de inspectie au constatat ca suma de ... lei, reprezinta venituri aferente facturii seria ... nr..., factura care nu a fost inregistrata in evidenta societatii in anul 2007, fiind constatata de organul de control ca fiind inregistrata in anul 2009, contrar prevederilor art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza:

(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 conform art. ..., alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind calitatea de document justificativ.”

Avand in vedere prevederile legale citate mai sus, organele de inspectie fiscala au procedat in mod corect si legal la stabilirea profitului fiscal impozabil aferent exercitiului financiar 2007 in suma de ... lei in baza documentelor de evidenta contabila prezentate de petenta, respectiv la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

Intrucat venitul suplimentar in suma de ... aferent facturii fiscale nr... a fost in inregistrat in evidenta contabila a societatii in data de 01.01.2009, organul de inspectie fiscala a anulat debitul aferent acestei sume, acest debit suplimentar fiind considerat baza de calcul doar la stabilirea majorarilor de intarziere pentru perioada 26.10.2007 -25 04.2009.

Facem precizarea ca acest debit nu face obiectul deciziei de impunere nr..., contestate.

In decizia de impunere a fost creat debitul suplimentar in suma de ...lei aferent facturii nr... in valoare de ... lei, stornata de societate in data de 01.01.2009, fara a avea la baza o factura de stornare care sa fie pusa la dispozitia organului de control.

Prin nota explicativa solicitata de organele de inspectie fiscala in baza art. 94, alin. (3), lit. c) din OG 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare d-nului ... in calitate de administrator, la intrebarea „Justificati de ce a-ti procedat la stornarea facturii ... in valoare totala de ...lei, emisa catre SC ... SA Moinesti, fara sa existe o factura de storno care sa fi fost comunicata societatii de mai sus”, acesta a raspuns ca „*nu am cunoscutinta de aceasta operatiune contabila*”.

Argumentele pe care le aduce petenta cu privire la modul de stabilire de catre organele de control a impozitului pe profit suplimentar aferent veniturilor

neinregistrate in suma de ... lei, nu pot fi luate in considerare in sustinerea favorabila a cauzei, intrucat nu fac obiectul deciziei de impunere nr.... si potrivit prevederilor pct.12.1 din Ordinul nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata urmeaza a se respinge contestatia pentru impozitul pe profit in suma de lei ca fiind fara obiect.

Referitor la cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de ...lei, se retine.

Suma de ...lei, reprezinta cheltuieli de protocol , efectuate de societate peste limita legala, contrar prevederilor art.21, alin.3, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin contestatia formulata, petenta argumenteaza ca aceste cheltuieli neacceptate de organul de control la deducerea din veniturile societatii, sunt cheltuieli efectuate de societate cu indemnizatia de deplasare convenita angajatilor deplasati la punctul de lucru - obiective de lucrari de pe raza com..., (*conform contractulul de lucrari nr...*), de pe raza orasului Comanesti (*conform contractului de lucrari nr...*) si de pe raza com..., (*conform contractului de lucrari nr...din 02.10.2009*) si reprezinta costul painii distribuita zilnic angajatilor pe perioada deplasarii, ca alternativa la plata indemnizatiilor de deplasare in limita de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru institutiile publice, respectiv paine distribuita zilnic angajatilor la punctul de lucru din judet.

De asemenea petenta sustine in mod eronat ca sub aspect fiscal cheltuielile cu achizitionarea painii exced segmentului protocol, intrucat nu se regasesc pe acest format, acestea vizand latura indemnizatiilor de deplasare convenite angajatilor la punctul de lucru situatie care plaseaza suma de ... lei in sfera cheltuielilor efectuate in scopul realizarii de venituri (*deductibile din veniturile impozabile*), in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In urma verificarii efectuate organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 01.01.2007 – 31.12.2009, petenta a achizitionat paine care a fost inregistrata in contul 645.8 “Alte cheltuieli sociale” si nu in contul 625 “Cheltuieli cu deplasari, detasari si transferari”cum sustine petenta.

Avand in vedere ca cheltuielile cu achizitia painii pentru angajati, nu reprezinta cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile pentru a putea fi deductibile la calculul profitului impozabil conform prevederilor art.21, din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si intrucat petenta nu a prezentat organelor de inspectie fiscala documente justificative, respectiv tabel nominal cu semnaturile salariatilor, ordine de deplasare (delegatii) pentru a dovedi faptul ca salariatii s-au deplasat la obiectivul unde avea contractate lucrari, organele de inspectie fiscala le-au incadrat in categoria cheltuielilor de protocol, cheltuieli cu deductibilitate limitata.

Conform prevederilor art.21, alin.3, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

a) ” cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;”

Tinand cont de prevederile legale citate anterior, apreciem ca in mod corect, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea cheltuielilor de protocol aferente perioadei 01.01.2007 – 31.12.2009, stabilind in sarcina petentei o diferenta de cheltuieli de protocol peste limita legala in suma totala de ...lei, conform anexelor nr.13, 14 si 15 la raportul de inspectie fiscala nr.....

Prin aplicarea cotei de 16%, prevazuta la art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, asupra sumei de ...lei, reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal a rezultat un impozit pe profit suplimentar de plata in suma de ...lei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata in suma de ... lei, organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal in conformitate cu prevederile art. 115 alin. (1), art.11..., art. 119, art.120 si art.121 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare, majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei calculate pana la data de 09.07.2010.

3. Referitor la impozitul pe dividende.

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca petenta datoreaza la buget suma de ...lei reprezentand : ... lei - impozit pe dividende si ... lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende, stabilite prin decizia de impunere nr....., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.....

Prin contestatia formulata, petenta sustine ca constatarea organului de control fata de care societatea este facuta raspunzatoare pentru suma de ..., lei, reprezentand impozit pe dividende stabilit suplimentar de plata, este lipsita de obiect prin faptul ca organul de control a evaluat situatia dividendelor distribuite asociatilor, prin prisma prevederilor art. 67 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu prevederile pct. 17 din Ordinul 2374/2007, fara sa-si asume prevederile de la art. 1 alin (3) din *Legea nr. 571/2003* privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, unde se stipuleaza: „*In materie fiscala, dispozitiile prezentului cod preleveaza asupra oricaror prevederi din alte acte normative, in caz de conflict intre acestea aplicandu-se dispozitiile Codului fiscal.*”

Societatea sustine ca, confuzia in care persista organul de control, fara sa accepte Hotararea AGA de revenire asupra dividendelor distribuite si neplatite asociatilor (*in termenul limita de ... luni prevazut la art. 67 alin 2 din Legea nr. 31/1990 privind societatile comerciale*), prin repunerea in forma initiala (*pe creditul contului 117 „ Rezultatul reportat”*), rezida din faptul ca acesta asociaza dispozitiile pct. 17 din Ordinul nr. 2374/2007 unde se precizeaza ca „*Entitatile nu pot reveni asupra inregistrarilor efectuate cu privire la repartizarea profitului*” cu dispozitiile art. 67 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata societatea contestatoare mentioneaza ca din perspectiva surselor expuse mai sus, nu se poate reveni asupra inregistrarilor contabile dintr-un exercitiu financiar incheiat, prevedere care este opozabila doar conducatorului unitatii, pe cand aprobarea repartizarii dividendelor, cat si repunerea acestora in contul rezultatului reportat, este un atribut al AGA, nefiind treaba fiscului asupra modului in care a hotarat AGA.

Organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei o diferenta de impozit pe dividende in suma de ... lei, aferenta exercitiului financiar 2007.

Conform prevederilor art. 67 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 31 decembrie a anului respectiv.

Totodata pct.222 alin.(4) din O.M.F.P. nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, modificat prin pct. 17 din Ordinul 2374/2007 prevede:

“(4) Sumele reprezentând rezerve constituite din profitul exercițiului financiar curent, în baza unor prevederi legale, se înregistrează prin articolul contabil 129 „Repartizarea profitului” = 106 „Rezerve”. Profitul contabil rămas după această repartizare se preia la începutul exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale în contul 117 „Rezultatul reportat”, de unde urmează a fi repartizat pe celelalte destinații legale. Evidențierea în contabilitate a destinațiilor profitului contabil se efectuează după adunarea generală a acționarilor sau asociaților care a aprobat repartizarea profitului, prin înregistrarea sumelor reprezentând dividende cuvenite acționarilor sau asociaților, rezerve și alte destinații, potrivit legii.

Entitățile nu pot reveni asupra înregistrărilor efectuate cu privire la repartizarea profitului”;

In urma analizei efectuate, s-au retinut urmatoarele:

La data de 31.12.2007, societatea a inregistrat conform balantei de verificare un profit net in suma de ... lei, din care a repartizat in dividende suma de ... lei, conform notei de repartizare a profitului anexata la bilantul contabil depus la organul fiscal teritorial sub nr..., dividende care nu au fost ridicate pana la data de 31.12.2008, pentru care persoana impozabila avea obligatia de a calcula, declara si vira impozitul pe dividende pana la data de 31 decembrie a anului respectiv.

Prin Hotararea AGA nr..., se hotaraste revocarea paragrafului privind repartizarea pe dividende a profitului net in suma de ...lei din Hotararea nr... din 31.03.2008 si repunerea dividendelor in forma initiala pe creditul contului 117 ”Rezultatul reportat”.

In luna decembrie 2008, societatea storneaza aceasta operatiune, contrar prevederilor prevederilor art. 67 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si fara ca aceasta sa deconteze impozitul pe dividende aferent pana la data de 31.12.2008,.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal ca societatea datoreaza un impozit pe dividende in suma de ... lei, aferent dividendelor in suma de ...lei, distribuite si nevirate catre asociati pana la data de 31.12.2008.

Referitor la afirmatia petentei potrivit careia „organele de inspectie persista intr-o confuzie fara sa accepte Hotararea AGA de revenire asupra dividendelor distribuite si neplatite asociatilor, prin repunerea in forma initiala (*pe creditul contului 117 „ Rezultatul reportat”*), aceasta nu are relevanta fiscala deoarece hotararea AGA nr..., incalca prevederile pct.222 alin.(4) din O.M.F.P. nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, modificat prin pct. 17 din Ordinul 2374/2007, care stipuleaza ca:„**Entitățile nu pot reveni asupra înregistrărilor efectuate cu privire la repartizarea profitului”**”.

Totodata, facem precizarea ca hotararea AGA nr..., nu a fost publicata la Registrul Comertului, contrar prevederilor art.131, alin.(4) din Legea nr.31/1990 a societatilor comerciale, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza:

“(4) Pentru a fi opozabile tertilor, hotărârile adunării generale vor fi depuse în termen de 15 zile la oficiul registrului comerțului, spre a fi menționate în registru și publicate în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a.”

Mai mult aceasta, nu a fost prezentata organelor de inspectie fiscala in timpul inspectiei fiscale partiale.

In ceea ce priveste argumentul societății referitor la faptul că a schimbat destinația dividendelor în scopul “ continuarii activitatii societatii” și „intrucat capacitatea financiara a societatii a scazut simtitor, ca efect al crizei

economice.....” nu se poate reține în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece așa cum s-a mai precizat, aceasta încalca prevederile legale menționate mai sus;

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe dividende stabilit suplimentar în suma de ... lei, s-au calculat în mod legal în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare, majorări/dobânzi de întârziere în suma de ... **lei** până la data de 09.07.2010.

Referitor la solicitarea societății privind suspendarea executării silite a debitelor până la soluționarea definitivă a contestației, facem precizarea că aceasta rămâne fără obiect în condițiile în care contestația a fost soluționată prin prezenta decizie de soluționare.

Pentru considerentele arătate și în temeiul prevederilor art...., alin.1 din Legea contabilității nr.82/1991 republicată, art.1 din Legea nr.50/1991 cu modificările și completările ulterioare, pct. 17 din Ordinul 2374/2007, art. 19, alin.1, art. 21, alin. (3), lit.a, art.67, alin.1, art.134², alin (2), lit. b), art. 146, alin. (1), lit.a) și art.155, alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a art.119, art.120, art.121, art.20..., alin.2 și art.21... alin.1 din OG nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscală republicată cu modificările ulterioare, se:

DECIDE:

1. Respingerea ca neintemeiată a contestației formulate de **SC ... SRL Moinesti**, pentru suma de ...**lei**, reprezentând:

- ... lei – TVA.
- ... lei - majorări de întârziere aferente TVA.
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.
- ...lei – impozit pe profit.
- ... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.
- ... lei – impozit pe dividende.
- ... lei - majorări aferente impozitului pe dividende.

2. Respingerea ca fără obiect a contestației formulate de **SC ... SRL Moinesti**, pentru suma de **lei**, reprezentând:

- lei – impozit pe profit.
- ... lei - majorări de întârziere aferente TVA.

Prezenta decizie, poate fi atacată în termen de ... luni de la primire la Tribunalul – Bacău.

**DIRECTOR EXECUTIV,
MIRCEA MUNTEAN**

**SEF BIROU
JURIDIC SI CONTENCIOS,
NICOLAE SICOE**