

D E C I Z I E nr. 1186/249 din 20.06.2011

I. Prin contestatia formulata societatea solicita anularea "*Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala*" nr. ... emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 17.02.2011 si inregistrat sub nr. ...

SC ... SA solicita exonerarea de la plata obligatiilor suplimentare stabilite in sarcina societatii in suma totala de 1.351.651 lei ce reprezinta:

- taxa pe valoarea adaugata	327.176
- majorari de intarziere la TVA	394.842
- impozit pe profit	410.622
- majorari de intarziere la impozit pe profit	219.011

SC ... SA are ca obiect de activitate "*Hoteluri si alte facilitati de cazare similare*" iar activitatea de baza consta in principal in prestarea de servicii de turism adica activitati de cazare si restaurant in regim hotelier, alimentatie publica, respectiv activitate de inchiriere de imobile catre diverse persoane juridice si fizice precum si activitati aferente agentilor de turism in calitate de revanzator de pachete turistice.

Activitatea societatii se realizeaza in spatii proprii (hoteluri dotate conform standardelor necesare) cu personal propriu, cu materie prima si materialele auxiliare achizitionate de pe piata interna.

In perioada verificata, societatea a beneficiat de servicii de consultanta juridica, mentenanta programelor informatice achizitionate, servicii de publicitate, lucrari de reparatii la hotelurile societatii, servicii de inchiriere imobil sediu social, etc., servicii efectuate conform contractelor sau comenzilor incheiate cu partenerii interni.

Perioada supusa inspectiei fiscale a vizat intervalul septembrie 2004 - decembrie 2008 si a constatat in verificarea modului de calcul, inregistrare in contabilitate si virare la bugetul de stat a impozitului pe profit si a TVA.

Societatea are deschise mai multe sucursale in tara, documentele primare aflandu-se la fiecare sucursala, iar evidenta contabila se tine pe categorii de cheltuieli si venituri pana la nivel de balanta pe fiecare sucursala in parte.

Balantele de verificare intocmite la nivel de sucursala sunt transmise electronic, verificate si centralizate intr-o balanta consolidata la nivel de societate, cu ajutorul programului informatic, care permite vizualizarea in orice moment a cheltuielilor si veniturilor inregistrate de fiecare sucursala.

Avand in vedere faptul ca evidenta financiar - contabila a sucursalelor se realizeaza lunar pana la nivel de balanta de verificare, echipa de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. ... -A.I.F. a solicitat organelor fiscale teritoriale verificarea tuturor sucursalelor din tara aflate in raza de competenta a acestora.

Urmare a celor prezentate mai sus, prin adresa comunicata catre S.C. SA si inregistrata la D.G.F.P. ... - A.I.F. sub nr. , echipa de inspectie fiscala a suspendat efectuarea inspectiei fiscale, incepand cu data de 01.10.2009, pana la verificarea tuturor sucursalelor din tara ale S.C. S.A. , de catre Directiile Judetene ale Finantelor Publice in a caror administrare se afla sucursalele, respectiv:.....

Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiilor Judetene ale Finantelor Publice solicitate au efectuat verificarea activitatii sucursalelor judetene, constatarile fiind inscrise in procesele verbale transmise Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. ....

In urma finalizarii inspectiei fiscale la sucursalele societatii, autoritatile fiscale din cadrul DGFP ... au emis Raportul de inspectie fiscala nr. si Decizia de impunere nr. Din prin care au stabilit urmatoarele obligatii fiscale suplimentare:

Denumire impozit, taxa, contributie / Obligatii fiscale accesorii	Perioada verificata / Perioada pentru care s-au calculat accesoriiile		Baza impozabila suplimentara	Impozit, taxa, contributie stabilita suplimentar / Obligatii
	<i>De la</i>	<i>Pana la</i>		
Diferenta impozit pe profit	01.06.2004	31.12.2008	2.566.388	410.622
Majorari de intarziere diferite impozit pe profit	26.10.2004	16.02.2011	410.622	145.956
Penalitatea de intarziere impozit	26.10.200	16.02.2011	410.622	73.055
Diferenta TV A	01.06.2004	30.06.2009	1.721.979	327.176
Majorari de intarziere diferite	26.06.2005	16.02.2011	327.176	345.632
Penalitatea de intarziere TVA	26.06.2005	16.02.2011	327.176	49.210
Total			5.763.963	1.351.651

### **CU PRIVIRE LA TAXA PE VALOAREA ADAUGATA**

**Cu privire la suma de 310.644 lei, reprezentand TVA aferenta facturilor emise de S.C. S.R.L. si S.C. S.R.L., considerata nedeductibila de catre organele de inspectie fiscala.**

Prin Raportul de inspectie fiscala inregistrat la D.G.F.P. Timis-AIF sub nr. , intocmit la Sucursala societatii Amiral- Comandor , judetul .... si a

Procesul-verbal nr. , inregistrat la D.G.F.P. -AIF sub nr. , intocmit la Sucursala societatii Onix-Safir... , se arata ca societatea a dedus in mod nelegal TVA aferenta facturilor emise de catre S.C. si S.C. S.R.L. in perioada 2005-2007 in suma totala de 310.644 lei (310.438 lei la Sucursala Amiral-Comandor si suma de 206 lei la Sucursala Onix-Safir ...

Motivul invocat de catre organul de inspectie fiscala, in temeiul caruia TVA aferenta facturilor emise de catre cele doua furnizoare a fost considerata nedeductibila, vizeaza faptul ca organul fiscal din cadrul D.G.F.P. ... - A.I.F., care a efectuat controlul la sucursalele Onix-Safir ... si Amiral-Comandor ..., accesand site-ul Ministerului Finantelor Publice, a constatat faptul ca furnizoarea S.C. S.R.L. nu a depus declaratia de impunere la Bugetul General Consolidat al Statului si bilanturi contabile, incepand cu anul 2006, iar furnizorul S.C. S.R.L. nu a depus nici un fel de declaratii de impunere la Bugetul General Consolidat al Statului si nici bilanturi contabile.

Organul de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. ...a inteles sa preia integral constatarile organului fiscal din cadrul D.G.F.P. ... - A.I.F, care a considerat nedeductibila TVA aferenta facturilor de la cei doi furnizori, fiind invocate, ca si temei de drept, prevederile art. 145 alin. (1) din Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora: "*Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei*", precum si prevederile art. 134 alin. (2) din Codul Fiscal potrivit carora: "*Exigibilitatea taxei reprezinta data la care autoritatea fiscala devine indreptatita, in baza legii, sa solicite plata de catre persoanele obligate la plata taxei, chiar daca plata acestei taxe poate fi amanata.*"

S-a considerat ca daca autoritatea fiscala nu a incasat TVA de la persoanele juridice care erau obligate sa declare si sa plateasca TVA, respectiv S.C. S.R.L. si S.C. S.R.L, nici S.C. S.A., in calitate de beneficiar, nu este indreptatita la deducerea TVA aferenta acestor facturi.

In consecinta, organele de inspectie fiscala au stabilit suma de 310.644 lei ca TVA nedeductibila.

Societatea considera ca in mod netemeinic si nelegal organul de inspectie fiscala a considerat ca nedeductibila suma de 310.644 lei, suma aferenta facturilor emise de catre cei doi furnizori si aduce urmatoarele argumente:

1. Motivul de drept invocat de catre organele fiscale, respectiv prevederile art. 145 alin. (1) si art. 134 alin. (2) din Codul Fiscal, nu permit organului de inspectie fiscala de a considera TVA, aferenta facturilor de la cei doi furnizori, ca nedeductibila din punct de vedere fiscal. Astfel, articolul 145 alin. 1) din Codul Fiscal instituie momentul in care ia nastere dreptul de deducere a TVA si nu temeiul in baza caruia ar putea fi anulat acest din urma drept de deducere.

Nici articolul 134 alin. (2) din Codul Fiscal nu poate constitui temei legal al refuzului organului fiscal de a recunoaste deductibilitatea TVA, aferenta facturilor de la cei doi furnizori din moment ce textul legal defineste si stabileste data la care TVA devine exigibila si organul fiscal este indreptatit a solicita plata de la persoanele obligate a plati TVA, care in cazul de fata sunt cei doi furnizori.

Ca atare, prin excluderea celor doua texte legale invocate de catre organul de inspectie fiscala, texte legale care este evident ca nu reglementeaza situatia in care organele fiscale pot refuza acordarea dreptului de deducere al petentei, decizia de impunere contestata nu cuprinde niciun motiv de drept care sa permita nerecunoasterea ca TVA deductibila a sumei de 310.644 lei, stabilita suplimentar prin Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere contestate.

Organele de inspectie fiscala puteau refuza societatii dreptul de deducere doar daca constatau ca nu sunt indeplinite conditiile art. 145 alin. 3) Cod Fiscal, respectiv achizitia nu era destinata in folosul operatiunilor taxabile, daca s-ar fi constatat ca ar fi achizitionat bunurile nominalizate de art. 145 alin. 7) Cod Fiscal, sau daca nu putea prezenta o factura fiscala inspectiei fiscale care sa justifice achizitia, in conditiile art. 145 alin. 8) lit. a Cod Fiscal.

Societatea a prezentat facturi fiscale legal intocmite care nu au fost contestate sub aspect formal, achizitiile cuprinse in facturile respective fiind destinate in folosul operatiunilor taxabile, aspect necontestat de catre organul de inspectie fiscala.

In lipsa vadita a oricarui text de lege, care sa permita organelor fiscale sa stabileasca obligatii fiscale suplimentare in sarcina societatii prin nerecunoasterea deductibilitatii TVA aferenta achizitiilor de la cei doi furnizori *supra* nominalizati, **s-au incalcat prevederile art. 43 alin. 2 lit. f din Codul de procedura fiscala**, care prevede ca actul administrativ-fiscal trebuie sa cuprinda temeiul de drept in baza caruia organele fiscale au refuzat societatii dreptul de deducere al TVA, decizia de impunere contestata necuprinzand un asemenea temei de drept.

2. Organele fiscale nu puteau adopta solutia nedeductibilitatii TVA, aferenta achizitiilor de la S.C. S.R.L. si S.C. S.R.L, raportat la starea de fapt fiscala mentionata in cuprinsul Raportului de inspectie fiscala. Starea de fapt fiscala pe care s-a intemeiat solutia nedeductibilitatii TVA a fost determinata de faptul ca *„autoritatea fiscala nu a incasat TVA de la persoanele juridice care erau obligate sa declare si sa plateasca TVA, respectiv S.C. S.R.L. si S.C. ... S.R.L.*

Faptul ca aceasta stare de fapt fiscala a fost determinanta in ceea ce priveste solutia adoptata de organul de inspectie fiscala rezulta din afirmatia organului de inspectie fiscala, cuprinsa in Raportul de inspectie fiscala contestat

prin care se arata: „*si in consecinta nici S.C. S.A. nu este indreptatita la deducerea TVA aferenta acestor facturi.*”

Societatea sustine ca daca autoritatea fiscala nu a incasat TVA de la furnizori, nu se poate ajunge in nici un caz la solutia nedeductibilitatii TVA, din moment ce pentru plata taxelor nedecarate si neplatite raspund respectivii furnizori, autoritatea fiscala avand dreptul/obligatia de a le solicita acestora plata impozitelor datorate potrivit art. 26 alin.1 Cod Pr. Fiscala: „*Platitor al obligatiei fiscale este debitorul sau persoana care in numele debitorului, conform legii, are obligatia de a plati sau de a retine si de a plati, dupa caz, impozite, taxe, contributii, amenzi si alte sume datorate bugetului general consolidat.*”

Nu s-a facut aplicarea art. 26 alin. 1) Cod Pr. Fiscala, prin raportarea la care se impunea solutia ca organele fiscale sa se indrepte impotriva furnizorilor pentru obligatiile fiscale ale acestora neachitate.

Organul de inspectie fiscala a incalcat prevederile art. 6 Cod Pr. Fiscala potrivit caruia: *Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza.*”

Totodata, organul de inspectie fiscala a incalcat si prevederile art. 105 alin. 1) Cod Pr. Fiscala potrivit caruia: „*Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.*”

Petenta precizeaza ca in speta nu sunt aplicabile nici prevederile art. 155 alin. 1) Cod Fiscal teza a 3-a, deoarece la data controlului, precum si in prezent, cele doua societati se afla in stare de functiune, conform extrasului actualizat de pe site-ul O.N.R.C.

Prevederile art. 155 alin. 1) Cod Fiscal arata ca: „*Persoanele impozabile, care nu sunt inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, precum si **contribuabilii inactivi**, ale caror certificate de inregistrare fiscala au fost suspendate prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, nu au dreptul sa emita facturi fiscale si nici sa inscrie taxa pe valoarea adaugata pentru livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii efectuate catre alta persoana, in orice documente emise. In situatia in care contribuabilii **inactivi mentionati emit facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, beneficiarii nu au dreptul sa isi exercite dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrie in documentele respective.***”

Cum cei doi furnizori ai societatii, S.C. S.R.L. si S.C. S.R.L, nu au fost declarati inactivi, dovada rezidand in faptul ca O.N.R.C. ii raporteaza ca fiind in functiune, SC SA are dreptul de deducere al TVA aferenta facturilor emise de cele doua societati, chiar daca acestea din urma nu au depus

declaratii, nu au achitat impozite si taxe, deoarece deductibilitatea depindea, eventual, doar de declararea acestora ca inactivi, aspect pe care petenta l-a verificat la data la care a efectuat achizitiile si din acest punct de vedere considera ca organele fiscale au incalcat prevederile art. 6 Cod Pr. Fiscala.

Organele de inspectie fiscala au refuzat in mod ilegal societatii dreptul de deducere al TVA aferenta achizitiilor de la furnizorii S.C. S.R.L. si S.C. S.R.L, incalcand astfel prevederile art. 145 alin. 3 lit. a) din Cod Fiscal.

Potrivit textului de lege precitat, daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila.

Avand in vedere ca bunurile si serviciile achizitionate erau destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale petentei, aspect necontestat de catre organele de inspectie fiscala, ca societatea detine facturi fiscale pentru toate operatiunile efectuate si ca furnizorii nu erau declarati inactivi, solutia care se impunea in speta era recunoasterea dreptului de deducere, fiind intrunite toate conditiile legale.

Cu privire la afirmatia organului de inspectie fiscala potrivit careia: „*mentionam ca in facturile emise de S.C. S.R.L din , judetul , la denumirea produselor sau serviciilor sunt inscise avansuri conform contracte si lucrari de constructii conform contract, materiale de constructii. Din modul de intocmire a facturilor anexate in procesul verbal incheiat de organele fiscale teritoriale din... si inregistrat la D.G.F.P. ...-A.I.F. sub nr. , nu rezulta faptul ca beneficiarul este sucursala Amiral - Comandor respectiv sucursala Onix - Safir , la datele de identificare ale beneficiarului este inscris denumirea S.C. SA ”*, petenta sustine ca nu este relevanta acesta afirmatie cu privire la eventualele obligatii ale societatii, sau ce efecte ar avea pe plan fiscal aceste constatari ale organelor fiscale.

Beneficiarul produselor si serviciilor nu putea fi decat S.C. S.A., singura entitate care, potrivit Legii nr. 31/1990 are personalitate juridica si deci este persoana impozabila si nu sucursalele sau

Potrivit art. 43 alin. 1) din Legea nr. 31/1990: “*Sucursalele sunt dezmembraminte fara personalitate juridica ale societatilor comerciale si se inregistreaza, inainte de inceperea activitatii lor, in registrul comertului din judetul in care vor functiona*”. Ca atare, sucursalele societatii nu puteau, din punct de vedere legal, figura ca si beneficiare ale facturilor fiscale emise de cei doi furnizori ai societatii.

Din documentele prezentate de societate (devize, situatii de lucrari, contracte, proiecte, memorii tehnice) reiese in mod evident faptul ca lucrarile de constructii

erau aferente celor doua sucursale. Tocmai acesta este motivul pentru care organul fiscal din Constanta, care a efectuat controlul la sucursalele si , nu a negat acest aspect.

Pentru toate aceste motive considera ca in mod netemeinic si nelegal a fost considerata ca nedeductibila suma de 310.644 lei, reprezentand TVA aferenta facturilor emise de S.C. S.R.L. si S.C. S.R.L.

**Cu privire la TVA in suma de 6.614 lei pentru care societatea a prezentat facturi fiscale in copie sau facturi pe care figura codul fiscal al SC .... S.A.**

**- Cu privire la suma de 3.515 lei considerata a fi dedusa in plus fata de TVA inscrisa pe facturi**

In Raportul de inspectie fiscala se arata ca societatea a dedus TVA in suma de 3.515 lei, aferenta facturilor emise de catre ..., ... SA si .... SA, in mod eronat, in plus fata de valoarea TVA inscrisa de furnizor pe factura.

In conformitate cu art. 7 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, organul de inspectie fiscala avea *„obligatia sa examineze in mod obiectiv starea de fapt, precum si sa indrume contribuabilii pentru depunerea declaratiilor si a altor documente, pentru corectarea declaratiilor sau a documentelor, ori de cate ori este cazul”*.

Cu toate acestea, organele de inspectie fiscala nu au aplicat solutia admisa de lege si nu au solicitat societatii corectarea documentelor, ci s-au limitat la a stabili sume suplimentare de TVA.

**- Cu privire la suma de 833 lei reprezentand TVA cuprinsa in facturi emise de furnizori pentru care societatea a prezentat ca si document justificativ facturi fiscale in copie**

Organele fiscale au considerat ca nu se poate deduce TVA pentru facturile care nu au fost prezentate in original in momentul controlului. Sunt in discutie facturile fiscale emise in anul 2009, luna februarie si martie, respectiv anul 2008, luna iulie si octombrie.

Desi organele fiscale mentioneaza ca si temei de drept art. 145 alin. (8) lit. a) si art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul Fiscal coroborat cu pct. 51 alin. (1) si pct. 46. alin. (1) din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, nu le aplica corect raportat la starea de fapt fiscala existenta.

Astfel, prevederile cuprinse in Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal (pct. 46), cu privire la justificarea dreptului de deductie al TVA, au fost modificate prin H.G nr. 1861 din 21 decembrie 2006, intrata in vigoare la data de 1 ianuarie 2007.

Inainte de aceasta modificare legislativa, respectiv anterior datei de 1 ianuarie 2007, Codul Fiscal coroborat cu Normele Metodologice prevedeau

intr-adevar ca nu se poate deduce TVA decat daca se prezinta exemplarul original al facturii fiscale. Ulterior datei de 1 ianuarie 2007, dreptul de deducere al TVA se putea justifica cu orice document, deci si factura fiscala in copie xerox, care continea elementele prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal.

Pct. 46. alin. (1) din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal invocat in cuprinsul Raportul de inspectie fiscala, dar neaplicat de organele de inspectie fiscala, prevede in mod expres ca se poate deduce TVA chiar daca se prezinta factura in copie xerox: *„Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78. In cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va mentiona ca inlocuieste factura initiala. ”*

Ca atare, facturile mentionate la Raportul de inspectie fiscala, chiar daca erau in copie xerox, avand in vedere ca in cuprinsul lor erau inscise informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal si erau ulterioare datei de 01.01.2007, trebuiau sa fie considerate, prin raportarea la prevederile pct. 46 din Normele Metodologice de aplicare a Codul Fiscal, ca fiind documente justificative cu care se poate deduce TVA.

**Cu privire la suma de 2.266 lei reprezentand TVA cuprinsa in facturi emise de furnizori pe care a fost inscris un cod fiscal eronat sau denumirea eronata/incompleta a societatii**

Societatea putea recurge la corectarea facturilor intrucat in conformitate cu art. 159 alin (1) din Codul fiscal, *“corectarea informatiilor inscise in facturi sau in alte documente care tin loc de factura se efectueaza astfel:*

- a) *in cazul in care documentul nu a fost transmis catre beneficiar, acesta se anuleaza si se emite un nou document;*
- b) *in cazul in care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie sa cuprinda, pe de o parte, informatiile din documentul initial, numarul si data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de alta parte, informatiile si valorile corecte, fie se emite un nou document continand informatiile si valorile corecte si concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus in care se inscriu numarul si data documentului corectat”.*

In conformitate cu art. 7 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, organul de inspectie fiscala avea *„obligatia sa examineze in mod obiectiv starea de fapt, precum si sa indrume contribuabilii pentru depunerea*



*declaratiilor si a altor documente, pentru corectarea declaratiilor sau a documentelor, ori de cate ori este cazul".*

Cu toate acestea, organele de inspectie fiscala nu au aplicat solutia admisa de lege si nu au solicitat societatii corectarea documentelor, ci s-au limitat la a stabili sume suplimentare de TVA in sarcina petentei.

Potrivit art. 13 Cod Pr. Fiscala: *„Interpretarea reglementarilor fiscale trebuie sa respecte vointa legiuitorului asa cum este exprimata in lege.”*

Dupa cum rezulta din continutul prevederilor art. 7 alin. 3 Cod Pr. Fiscala, raportat la art. 159 alin (1) din Codul fiscal, vointa legiuitorului este in sensul de a permite corectarea documentelor care nu indeplinesc conditiile de forma prevazute de art. 155 alin. 5 Cod Fiscal, in vederea deducerii TVA.

In factura fiscala, de la pozitia 31 din Anexa nr. 8 la Raportul de inspectie fiscala, desi codul fiscal este eronat, el apartinand S.C. SA , in mod corect sunt mentionate in factura fiscala denumirea societatii , sediul ei si contul bancar, astfel incat nu se pune problema ca beneficiarul, in persoana societatii, sa nu poata fi identificat.

La facturile fiscale emise de Enel erorile au aparut datorita faptului ca furnizorul de utilitati Enel nu a operat in baza de date fuziunea prin absorbtie de catre S.C. SA , in calitate de societate absorbanta, a S.C. SA Timisoara, in calitate de societate absorbita, fuziune aprobata in baza Hotararii AGEA nr. si retinuta de organele fiscale in Raportul de inspectie fiscala.

Chiar daca factura a fost emisa pe numele S.C. SA , sau continuand codul fiscal al acesteia, este evident ca, prin raportarea la dispozitiile Legii nr. 31/1990, avand in vedere ca toate obligatiile S.C. SA au fost preluate de catre S.C. SA , pe plan fiscal nu se pune in acest caz special problema unui refuz al deductibilitatii TVA din moment ce codul sau denumirea apartinea persoanei juridice absorbite de societate.

**Cu privire la suma de 1.811 lei, reprezentand TVA aferenta facturii nr. emisa de S.C. S.R.L.**

S-a considerat de catre organele de inspectie fiscala ca pentru serviciile inscrise in factura mentionata *supra*, societatea nu a prezentat documente in vederea justificarii acestei operatiuni (contract, comanda, raport, etc.).

Din cele prezentate de organele fiscale din cadrul D.G.F.P.... A.I.F. a rezultat ca nu sunt indeplinite conditiile legale pentru justificarea necesitatii si realitatii acestor prestari de servicii, fiind invocate prevederile art. 145 alin. (3) lit. a) din Codul Fiscal potrivit carora: *„Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca: a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie*

*livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila;"*

In contra afirmatiilor organului fiscal, contractul nr.     in baza caruia a fost emisa factura fiscala exista si a fost pus la dispozitia organului de control, astfel incat nu se justifica refuzul de deducere al TVA.

Nu se poate retine ca servicii de natura transport si ghid, prestate in folosul societatii, care are obiect de activitate " *Hoteluri si alte facilitati de cazare similare*", cod CAEN 5510, nu ar fi in folosul operatiunilor taxabile.

SC     SA a prezentat organului investit cu solutionarea prezentei contestatii documente din care rezulta ca furnizorul S.C.     S.R.L. a prestat efectiv in beneficiul Ligii Culturale pentru Unitatea Romanilor de Pretutindeni serviciile facturate catre societate, societatea obtinand, in urma cazarii membrilor acestei asociatii, venituri impozabile.

In concluzie, in mod netemeinic si nelegal, a fost refuzat dreptul de deducere al societatii intrucat au fost indeplinite toate conditiile prevazute de art. 145 alin. (3) lit. a) din Codul Fiscal.

### **Cu privire la suma de 152 lei colectata de organele fiscale ca urmare a faptului ca s-a considerat ca societatea n-a aplicat masurile de simplificare**

Conform Procesului-verbal incheiat la Sucursala societatii Traian ....si inregistrat la DGFP..... -AIF sub nr.     , preluat integral si fara rezerve de organul de inspectie fiscala, societatea a efectuat in anul 2008 achizitii de material lemnos, de la furnizorul S.C     S.R.L. , constand in cherestea, pentru care s-a considerat ca societatea nu a aplicat taxare inversa, in conformitate cu prevederile art. 160 alin. (1) si alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, potrivit caruia:

*"(1) Furnizorii si beneficiarii bunurilor/serviciilor prevazute la alin. (2) au obligatia sa aplice masurile de simplificare prevazute de prezentul articol. Canditia obligatorie pentru aplicarea masurilor de simplificare este ca atat furnizorul, cat si beneficiarul sa fie inregistrati in scopuri de TVA, conform art. 153.*

*2) Bunurile si serviciile pentru livrarea sau prestarea carora se aplica masurile de simplificare sunt: c) materialul lemnos, conform prevederilor din norme."*

Organul de inspectie fiscala a colectat TVA in suma de 152 lei, pe care a considerat-o de plata.

Masurile de simplificare au fost aplicate, in contra sustinerilor organelor de inspectie fiscala, pe facturile fiscale fiind inscrisa de catre furnizor mentiunea taxare inversa, nefiind cuprinsa TVA, iar plata TVA neefectuandu-se intre societate si furnizor, astfel incat s-a retinut o stare de fapt fiscala neconforma cu realitatea.

Solutia colectarii sumelor suplimentare, pentru aceste operatiuni, nu este solutia admisa de lege, prin raportarea la dispozitiile art. 160 alin. 3 Cod Fiscal, de organele fiscale care fac abstractie voita: „*Pe facturile emise pentru livrarile de bunuri prevazute la alin. (2) furnizorii sunt obligati sa inscrie mentiunea «taxare inversa», fara sa inscrie taxa aferenta. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor inscrie taxa aferenta, pe care o evidentiaza atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila in decontul de taxa. Pentru operatiunile supuse masurilor de simplificare nu se face plata taxei intre furnizor si beneficiar.*”

Chiar daca ar fi constatat ca societatea a desfasurat operatiuni pentru care se impunea taxarea inversa, raportat la faptul ca TVA respectiva trebuia evidentiata atat ca si TVA colectata cat si ca si TVA deductibila, nu ar fi rezultat nicio obligate suplimentara in sarcina societatii.

Solutia doar a colectarii TVA si nu si a recunoasterii acesteia ca si deductibila, pe care organele de control au impus-o, nu este solutia admisa de lege, in contra dispozitiilor art. 6 Cod Pr. Fiscala coroborat cu art. 160 alin. 3 Cod Fiscal.

### **Cu privire la TVA in suma de 7.955 lei colectata de organele fiscale ca urmare a faptului ca s-a considerat ca vanzarea terenului situat in .... era purtatoare de TVA**

In Raportul de inspectie fiscala se arata ca potrivit Procesului-verbal inregistrat la DGFP - AIF sub nr. , incheiat la Sucursala societatii Transilvania , in luna august 2007, societatea a vandut o parte din terenul situat in in valoare de 41.869 lei, operatiunea considerata de societate din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata drept "*scutita fara drept de deducere*".

S-au invocat ca si temei de drept prevederile art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal potrivit carora, s-a considerat de catre organele de inspectie fiscala, ca tranzactia avand ca obiect un teren construibil facea obiectul impunerii cu TVA.

Asa cum rezulta din actul de dezmembrare al terenului autentificat in data de 25.07.2007, din contractul de vanzare-cumparare incheiat si din factura de vanzare (documente anexate la Procesul-verbal incheiat la Sucursala societatii Transilvania ), terenul in cauza reprezinta "*curte intravilan*", pentru vanzarea caruia nu se aplica scutirea de taxa pe valoarea adaugata.

S-a considerat ca pentru operatiunea de vanzare a terenului intravilan, in suprafata de 641 mp, societatea avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata in suma de 7.955 lei.

Petenta afirma ca solutia organului de control s-a bazat pe analiza unor documente care nu erau relevante pentru impunere, in contra art. 105 alin.1 Cod

Pr. Fiscala care precizeaza ca inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.

Societatea considera ca nu s-a produs proba faptului ca terenul cu pricina era construibil si ca astfel tranzactia nu era scutita de TVA, incalcan-du-se art. 65 alin.2 Cod Pr. Fiscala potrivit caruia „ *Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii.* ”

Singurul document relevant cu privire la regimul terenului in ceea ce priveste posibilitatea de a edifica constructii, pe care insa organele de inspectie fiscala in sa nu s-au preocupat a-l solicita, considerand ca daca terenul este in intravilan si este o curte este si construibil, este reprezentat de autorizatia de construire (care atesta ca se pot executa efectiv constructii) si Certificatul de urbanism care precizeaza regimul juridic al terenului.

In acest sens, societatea depune in vederea solutionarii contestatiei Certificatul de urbanism nr. ), ulterior datei de 23.08.2007 la care a avut loc tranzactia, in care, la punctul 2 - Regimul economic, figureaza mentiunea „*Teren cu interdictie de construire*”.

Ca atare, un document oficial, emis de Municipiul atesta, in contra sustinerilor organelor de inspectie fiscala, ca terenul in cauza nu era la data tranzactiei construibil, astfel ca vanzarea efectuata de societate nu era purtatoare de TVA.

Aceasta pozitie este conforma cu definitia fiscala din art. 141 alin. (2) lit. f) pct.1 Cod fiscal., unde se arata ca **"teren construibil" este orice teren amenajat sau neamenajat pe care se pot executa constructii, conform legislatiei in vigoare.**

Din cele de mai sus rezulta faptul ca singurul document care atesta faptul ca pe un teren se pot executa efectiv constructii este autorizatia de construire, emisa potrivit procedurii prevazute de Legea nr. 50/1991, la care textul fiscal este evident ca face trimitere.

In raport de cele expuse, avand in vedere ca in ceea ce priveste terenul in speta nu exista la data controlului o autorizatie de construire emisa, iar Certificatul de urbanism prevedea chiar o interdictie de construire, se poate trage concluzia clara si legala ca acest teren nu era construibil si ca, in consecinta, vanzarea acestuia era scutita de TVA.

Petenta sustine ca in mod nelegal si netemeinic a fost colectata suplimentar suma de 7.955 lei, operatiunea fiind inregistrata in mod corect de societate ca fiind scutita de TVA.

## **CU PRIVIRE LA IMPOZITUL PE PROFIT**

**Cu privire la suma de 256.203 lei considerata cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit, aferenta imobilului revendicat si depozitului situate in**

In luna septembrie 2004, prin Nota contabila nr. 1/20.09.2004, societatea a inregistrat in contul 671 "*Cheltuieli privind calamitatile si alte evenimente extraordinare*" suma de 256.203 lei, ce reprezinta Depozit en gross si teren aferent situate in orasul , preluat prin Protocolul de predare - primire a patrimoniului de catre S.C. SA ca urmare a fuziunii prin absorbtie cu S.C. SA ....

Prin Decizia civila nr. s-a dispus evacuarea S.C. S.A. din imobilul compus din constructie, atelier si teren situat administrativ in si s-a hotarat ca proprietar tabular asupra imobilului si terenului aferent inscris in CF nr. , cu titlu de cumparare, persoana fizica si sotia.

Din Decizia civila nr. rezulta ca acest imobil a fost inregistrat in contabilitate in grupa de Imobilizari corporale - mijloace fixe in baza Protocolului de divizare a S.C. SA precum si din lista activelor detinute de S.C. SA, inclusa in documentatia de privatizare.

Prin Incheierea civila nr. , S.C. SA a depus o cerere de renuntare la judecata in ceea ce priveste terenul din str. Trandafirilor nr.13 in suprafata de 950,92 mp si Depozit en gross.

Pentru imobilul mentionat mai sus evidentiat in patrimoniul societatii comerciale privatizate, dar retrocedat proprietarilor de drept, societatea nu a incasat despagubiri in conditiile legii, corespunzatoare valorii de piata a imobilelor, conform prevederilor Legii nr. 247/19.07.2005 si HG nr. 250/07.03.2007.

Organele de inspectie fiscala au considerat cheltuiala inregistrata de societate ca nedeductibila la calculul impozitului pe profit aferent anului 2004, raportat la starea de fapt fiscala reprodusa in Raportul de inspectie fiscala, motivandu-se astfel:

- in perioada verificata societatea nu a inregistrat venituri din exploatare privind utilizarea mijloacelor fixe;

- societatea nu a recuperat pe calea amortizarii valoarea de intrare a mijloacelor fixe scoase din functiune, prin urmare aceasta valoare neamortizata in suma de 256.203 lei se impunea sa fie acoperita din sumele rezultate in urma valorificarii mijloacelor fixe sau din capitalurile proprii ale societatii;

- din documentele puse la dispozitie rezulta ca societatea nu a valorificat mijloacele fixe, prin urmare diferenta ramasa neacoperita de venituri in suma de 256.203 lei reprezinta cheltuiala exceptionala, nedeductibila fiscal, asa cum

este prevazut la art. 17 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat, cu modificarile ulterioare;

- in Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat aprobate prin HG nr. 909/1997, este prevazuta Monografia privind reflectarea in contabilitate a amortizarii mijloacelor fixe si scoaterea din functiune a acestora, iar la punctul 7 este precizata inregistrarea pe cheltuieli a valorii neamortizate a mijloacelor fixe scoase din functiune, incluse pe cheltuieli nedeductibile fiscal si care sunt acoperite din capitalurile proprii ale societatii.

Avand in vedere cele de mai sus, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca suma de 256.203 lei este o cheltuiala care nu a fost efectuata in scopul realizarii de venituri impozabile, fiind invocate prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare: *"Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile (...)"*.

SC SA considera ca in mod netemeinic si nelegal s-a refuzat societatii deducerea sumei de 256.203 lei, aferent imobilelor restituite proprietarilor ca efect al unor hotarari judecatoresti si aduce urmatoarele argumente:

- bunurile respective proveneau ca urmare a fuziunii prin absorbtie cu S.C. SA , din patrimoniul acestei persoane juridice. Organele de inspectie fiscala trebuiau sa nu se limiteze la analiza perioadei scurte in care societatea a detinut bunul, ci trebuiau sa verifice daca s-au inregistrat venituri si de catre S.C. SA anterior fuziunii.

- petenta nu putea inregistra in contabilitate bunurile ca mijloace fixe si implicit a calcula amortizari, deoarece era evident ca nu era indeplinita conditia ca bunul sa fie utilizat pentru o perioada mai mare de 1 an, conditie prevazuta de art. 3 alin.2 lit. b din Legea nr. 15/1994. Bunurile au intrat in patrimoniul societatii prin protocolul de predare -primire la 31.08.2004, data la care dreptul de proprietate al societatii era negat prin Decizia Civila nr. a Curtii de Apel , inca de la data de 13.01.2004. Ca atare, o inregistrata a acestor bunuri in sensul indicat de catre organul de inspectie fiscala era contrara prevederilor legale.

Societatea nu avea posibilitatea de a recupera valoarea neamortizata din sumele rezultate in urma valorificarii bunului deoarece in speta bunul a iesit din patrimoniul ca efect al unei hotarari judecatoresti si nu ca efect al unei vanzari din care sa rezulte sume de bani.

- afirmatia organelor de inspectie fiscala ca petenta a renuntat „din punct de vedere juridic prin incheierea civila nr. S.C. SA Timisoara la judecata in ceea ce priveste terenul aferent Depozit si Atelier, din str. in suprafata de 950,92 mp si Depozit en gross, nu se sustine din moment ce

Incheierea in cauza a fost pronuntata ca urmare a tranzactiei incheiate, actiunea promovata avand un alt obiect - daunele morale solicitate de - si nu dreptul de proprietate asupra terenului din litigiu, cum s-a retinut eronat de catre organul de inspectie fiscala.

- aceasta cheltuiala este deductibila prin raportarea la dispozitiile art. 21 alin. 1 Cod Fiscal coroborat cu alin. 2 lit. i din Codul Fiscal care arata ca *„pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare. Sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri si amortizarea, in limita prevazuta la art. 24.”*

- art. 24 alin. 15 Cod Fiscal precizeaza ca: *„Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determina fara a lua in calcul amortizarea contabila. Castigurile sau pierderile rezultate din vanzarea ori din scoaterea din functiune a acestor mijloace fixe se calculeaza pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezinta valoarea fiscala de intrare a mijloacelor fixe, diminuata cu amortizarea fiscala. Pentru mijloacele fixe cu valoarea contabila evidentiata in sold la data de 31 decembrie 2003 amortizarea se calculeaza in baza valorii ramase neamortizate, pe durata normala de utilizare ramasa, folosindu-se metodele de amortizare aplicate pana la aceasta data.”*

Raportat la prevederile legale mentionate mai sus, petenta sustine ca suma de 256.203 lei era deductibila la calculul impozitului pe profit.

### **Cu privire la suma de 1.841 lei considerata cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit, aferenta cheltuielilor cu micul dejun**

S-a aratat prin Raportul de inspectie fiscala ca s-au inregistrat depasiri de cheltuieli cu micul dejun, in suma totala de 1.841 lei, inregistrate in contul 658 "Alte cheltuieli de exploatare", care nu au fost acoperite de venituri. Documentele care au stat la baza stabilirii diferentelor sunt reprezentate de rapoartele de gestiune intocmite la hotel si rapoartele de gestiune intocmite la restaurant.

Petenta sustine ca organele de inspectie fiscala nu au facut dovada ca cheltuielile efectuate nu erau in vederea obtinerii de venituri impozabile, deoarece, pentru a concluziona daca existau sau nu venituri, analiza nu trebuia sa se margineasca la rapoartele de gestiune intocmite la hotel si rapoartele de gestiune intocmite la restaurant, societatea putand inregistra si alte genuri de venituri ca urmare a angajarii cheltuielilor cu micul dejun (spre ex. venituri din cazare).

Petenta a depus in vederea solutionarii contestatiei, documente justificative (Rapoarte gestiune), care nu au fost luate in calcul de catre organul de inspectie fiscala.

Solutia pe care legea o prevedea in aceste cazuri era recunoasterea cheltuielilor ca deductibile, precum si recunoasterea veniturilor ca venituri impozabile, prin raportarea la dispozitiile art. 19 alin. 1 Cod Fiscal, ignorat de organul de inspectie fiscala, potrivit caruia "*Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre **veniturile realizate din orice sursa (!!!)** si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.*"

**Cu privire la suma de 8.390 lei considerata cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit, aferenta transport salupa, pentru care a fost inregistrat un cod eronat**

In Raportul de inspectie fiscala se precizeaza ca S.C. SA - Centrala a inregistrat contravaloarea cheltuielilor de transport pentru salupa din factura seria nr. emisa de S.C. S.R.L. in suma de 8.390 lei, care are inregistrat un cod fiscal eronat al beneficiarului.

Societatea considera neintemeiata decizia organelor de inspectie fiscala de a stabili sume suplimentare pe motiv ca facturile de la furnizori contin un cod gresit. Datorita erorii de editare, societatea putea recurge la corectarea acesteia, pentru ca in conformitate cu art. 159 alin. (1) din Codul fiscal: "*corectarea informatiilor inscrise in facturi sau in alte documente care tin loc de factura se efectueaza astfel:*

*a) in cazul in care documentul nu a fost transmis catre beneficiar, acesta se anuleaza si se emite un nou document;*

*b) in cazul in care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie sa cuprinda, pe de o parte, informatiile din documentul initial, numarul si data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de alta parte, informatiile si valorile corecte, fie se emite un nou document continand informatiile si valorile corecte si concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus in care se inscriu numarul si data documentului corectat".*

In conformitate cu art. 7 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, organul de inspectie fiscala avea „obligatia sa examineze in mod obiectiv starea de fapt, precum si sa indrume contribuabilii pentru depunerea declaratiilor si a altor documente, pentru corectarea declaratiilor sau a documentelor, ori de cate ori este cazul".



Cu toate acestea, organele de inspectie fiscala nu au aplicat solutia admisa de lege si nu au solicitat societatii corectarea documentelor, ci s-au limitat la a refuza dreptul de deducere.

Potrivit art. 13 Cod Pr. Fiscala: „*Interpretarea reglementarilor fiscale trebuie sa respecte vointa legiuitorului asa cum este exprimata in lege.* ”

Dupa cum rezulta din continutul prevederilor art. 7 alin. 3 Cod Pr. Fisc., raportat la art. 159 alin. (1) din Codul fiscal, vointa legiuitorului este in sensul de a permite corectarea documentelor care nu indeplinesc conditiile de forma prevazute de art. 155 alin. 5 Cod Fiscal, in vederea deducerii.

### **Cu privire la suma de 9.531 lei considerata cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit, aferenta cheltuielilor cu transport si ghid**

Organele de inspectie fiscala au considerat ca pentru serviciile in cauza, societatea nu a prezentat documente in vederea justificarii acestei operatiuni (contract, comanda, raport, etc.).

Din cele prezentate de organele fiscale din cadrul D.G.F.P - A.I.F. a rezultat ca nu sunt indeplinite conditiile legale pentru justificarea necesitatii si realitatii acestor prestari de servicii, fiind invocate prevederile art. 21 alin. 1 Cod Fiscal.

S-a considerat de catre organele de inspectie fiscala ca pentru serviciile inscrise in factura mentionata *supra*, societatea nu a prezentat documente in vederea justificarii acestei operatiuni (contract, comanda, raport, etc.).

In contra afirmatiilor organului fiscal, contractul nr.     in baza caruia a fost emisa factura fiscala exista si a fost pus la dispozitia organului de control.

Nu se poate retine ca servicii de natura transport si ghid, prestate in folosul societatii, care are obiect de activitate " *Hoteluri si alte facilitati de cazare similare*", cod CAEN 5510, astfel incat nu se justifica refuzul de deducere a cheltuielilor cu transport si ghid.

Societatea a prezentat organului investit cu solutionarea prezentei contestatii documente din care rezulta ca furnizorul S.C.     S.R.L. a prestat efectiv in beneficiul Ligii Culturale pentru Unitatea Romanilor de Pretutindeni serviciile facturate catre societate, societatea obtinand, in urma cazarii membrilor acestei asociatii, venituri impozabile.

In concluzie, in mod netemeinic si nelegal, a fost refuzat dreptul de deducere al societatii intrucat au fost indeplinite toate conditiile prevazute de art. 21 alin. 1 Cod Fiscal.

Au fost incalcate prevederile art. 6 Cod Pr. Fiscala, deoarece organul fiscal nu a apreciat, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si nici nu a adoptat solutia admisa de lege, solutia fiind intemeiata pe constatari incomplete asupra imprejurarilor edificatoare in cauza.

**Cu privire la suma de 1.902.106 lei considerata cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit, aferenta reparatiilor la hotelul societatii**

In Raportul de inspectie fiscala s-a consemnat ca societatea a inregistrat eronat cheltuieli cu constructii si reparatii la in contul 611, cheltuieli ce trebuiau recuperate prin amortizare, incalcandu-se prevederile art. 24 alin. (1) Codul fiscal, unde sunt prevazute urmatoarele: "*Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii*", coroborat cu art. 24, alin. (3), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevede: "*Sunt de asemenea considerate mijloace fixe amortizabile: investitiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali si care conduc la obtinerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix.*"

Se precizeaza : "*conform balantei de verificare consolidate intocmita de S. C. rezulta ca a inregistrat reparatii efectuate la cladire hotel la data de 01.09.2004 in suma totala de 1.902.106 lei, evidentiata in contabilitate in contul 471 "Cheltuieli inregistrate in avans".*

Conform Deciziei interne nr. , s-a hotarat ca valoarea totala a investitiei sa fie inregistrata esalonat pe cheltuieli in perioada noiembrie 2004 - octombrie 2005, suma totala de 1.902.106 lei, fiind inregistrata esalonat pe cheltuieli in contul 611 "*Cheltuieli cu reparatii*" astfel: suma de 57.939 lei in luna noiembrie 2004 si suma de 1.844.167 lei in anul 2005 (suma de 921.000 in lunile aprilie - iunie 2005 si suma de 923.167 lei in lunile iulie -septembrie 2005).

Din acest punct de vedere, organul fiscal a calificat eronat starea de fapt fiscala, in contra dispozitiilor art. 6 Cod pr. Fiscala potrivit caruia „*Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza*"

Organului de inspectie fiscala ii revenea obligatia de a proba daca cheltuielile angajate de societate sunt reparatii sau modernizari, proba care nu se putea face prin analiza unor inregistrari contabile.

Organul de inspectie fiscala a incalcat astfel, din nou, prevederile art. 65 alin. 2 Cod Pr. Fiscala potrivit caruia „*Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii.*"

Singurul mod prin care organul fiscal putea proba sustinerile la care a ajuns in Raportul de inspectie fiscala, in vederea motivarii Deciziei de impunere, a indeplinirii conditiei impuse de art. 65 alin. 2 Cod Pr. Fiscala,

era ca in timpul inspectiei fiscale sa administreze, in conditiile art. 49 alin. 1) lit. b Cod Pr. Fiscala, o expertiza tehnica in constructii in temeiul careia sa isi motiveze solutia.

In aceste conditii s-ar fi tras concluzia ca aceste cheltuieli sunt reparatii si nu modernizari.

**Cu privire la sumele considerate cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, aferente amortizarii mijloacelor fixe - salupa cu jet si bac autopropulsat**

Petenta sustine ca si in cazul salupeii si bacului, organele de inspectie fiscala trebuiau sa aprecieze starea de fapt fiscala raportat la posibilitatea de a obtine venituri impozabile ca urmare a utilizarii acestora, posibilitate care era vadita din moment ce acestea erau inregistrate la o sucursala a societatii din ..., unde desfasura activitati de cazare care implicau si folosirea celor doua mijloace fixe.

In fapt, Codul fiscal recunoaste cheltuiala cu amortizarea mijloacelor fixe ca si cheltuiala deductibila. Potrivit art.21 Cod Fiscal:

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

*(2) Sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri si: (.....) i)amortizarea, in limita prevazuta la art. 24;”*

Potrivit art. 24 Cod Fiscal cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii potrivit prevederilor acestui articol.

Alin. (2) al art. 24 Cod Fiscal defineste mijlocul fix amortizabil ca fiind *„orice imobilizare corporala care indeplineste cumulativ urmatoarele conditii:*

*a) este detinut si utilizat in productia, livrarea de bunuri sau in prestarea de servicii, pentru a fi inchiriat tertilor sau in scopuri administrative;*

*b) are o valoare de intrare mai mare decat limita stabilita prin hotarare a Guvernului;*

*c) are o durata normala de utilizare mai mare de un an. ”*

Prin raportarea la aceste prevederi legale, cele doua bunuri indeplinesc conditiile pentru a fi considerate mijloace fixe, deoarece prevederile Codului fiscal, invocate si prin Raportul de inspectie fiscala, vorbesc de cheltuieli ***efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile*** si nu de cheltuieli care genereaza efectiv asemenea venituri, astfel incat societatea avea obligatia de a calcula amortizarea, potrivit Legii nr. 15/1994, cheltuielile cu amortizarea fiind deductibile la calculul impozitului pe profit.

**Cu privire la sumele considerate cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, aferente achizițiilor de la S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L.**

Cheltuielile nerecunoscute de organele de inspectie fiscala sunt urmatoarele:

- suma de 1.080 lei și 9.019 lei - furnizor SC SRL;
- suma de 265.831 lei și suma de 2.893 lei amortizare - furnizor SC SRL;
- suma de 167.882 lei și suma de 35.041 lei amortizare - furnizor SC SRL;
- suma de 38.656- amortizare - furnizor SC SRL.

Cu privire la achizițiile de la furnizorul SC SRL, motivul invocat ca și temei pentru care s-a refuzat dreptul de deducere este urmatorul :

*"Organul de inspectie fiscala a constatat ca aceasta societate nu a depus declaratiile privind impozitele și taxele datorate la bugetul general consolidat al statului, ca urmare nu are dreptul la deducerea cheltuielilor mentionate."*

Petenta sustine ca decizia de impunere contestata și Raportul de inspectie fiscala, nu cuprind niciun motiv de drept care sa permita nerecunoasterea ca deductibila a sumelor aferente achizițiilor de la S.C. S.R.L.

SC SA a incalcat prevederile art. 43 alin. 2 lit. f din Codul de procedura fiscala, care stipuleaza ca actul administrativ-fiscal trebuie sa cuprinda temeiul de drept in baza caruia organele de inspectie fiscala au refuzat societatii dreptul de deducere al TVA, decizia de impunere contestata necuprinzand un asemenea temei de drept.

Raportat la faptul ca in speta dreptul de deducere nu putea fi legat de depunerea unor declaratii de catre furnizori sau de achitarea de catre acestia a propriilor obligatii fiscale, organul de inspectie fiscala a incalcat și prevederile art. 105 alin. 1 Cod Pr. Fiscala potrivit caruia: *„Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”*

Organele de inspectie fiscala au incalcat dreptul de deducere al petentei, prevazut de 21 alin.1 Cod Fiscal, potrivit caruia: *"pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare. "*

Organele de inspectie fiscala au considerat fara a indica vreun temei legal, ca respectivele cheltuieli nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit.

Societatea precizeaza ca a prezentat controlului toate documentele justificative, acest aspect neputand fi contestat.

Cu privire la achizițiile efectuate de la furnizorul SC SRL, organele fiscale precizeaza: *"Din cele prezentate rezulta ca prestatorul nu certifica executarea lucrarilor prin includerea acestora in baza impozabila care se declara organului fiscal, asa cum prevede art. 21, alin. (1), lit. m), din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile și completarile*

*ulterioare, respectiv pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 aprobate prin HG nr. 44/2004".*

Societatea considera ca invocarea textului legal, respectiv pct. 48 din Normele Metodologice a urmarit ca Decizia de impunere sa aiba un oarecare temei legal, din moment ce este evident ca textele legale invocate nu aveau nicio legatura cu starea de fapt fiscala si cu obiectul controlului.

In consecinta, este evident ca organele fiscale trebuiau sa recunoasca societatii dreptul de deducere a cheltuielilor aferente achizitiilor de la S.C. S.R.L. si S.C. S.R.L., precum si a amortizarilor inregistrate de societate in contabilitate ca urmare a angajarii acestor cheltuieli.

**Cu privire la sumele considerate cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, in suma de 41.765 lei aferente serviciilor prestate de S.C. S.R.L.**

In Raportul de inspectie fiscala se precizeaza ca in trimestrul I 2008, societatea a inregistrat cheltuieli cu servicii de management, administrare si servicii intretinere echipamente in suma de 41.765 lei, fara TVA, din factura seria nr. emisa de S.C. S.R.L. Din . Din contractul nr. rezulta ca suma de 41.765 lei este aferenta serviciilor prestate pe intreaga perioada contractata mai 2008 - mai 2009, fiind influentate veniturile exercitiului financiar al anului 2008 cu cheltuielile aferente anului 2009.

S-au invocat in drept prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare: "*Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile*".

Petenta considera ca aceste cheltuieli indeplineau conditiile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 pentru a fi considerate deductibile fiscal, fiind evident ca cheltuielile cu administrarea, service-ul si intretinerea unor echipamente telefonice (conform art. II Contract nr. ) sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

**Cu privire la sumele considerate cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, aferente facturilor gresit intocmite sau prezentate in copie**

Organul de inspectie fiscala a refuzat dreptul de deducere cu privire la urmatoarele sume:

3.537 lei - cod fiscal eronat beneficiar - furnizor Enel -

3.368 lei - facturi prezentate in copie - furnizori Eon Gaz si .....

Cu privire la aceste cheltuieli considera ca in mod gresit organele de inspectie fiscala le-au retinut ca fiind nedeductibile.

Prin refuzul de a recunoaste aceste cheltuieli ca fiind deductibile organul de inspectie fiscala a incalcat prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003,

cu modificarile si completarile ulterioare: *"Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile"*.

## **CU PRIVIRE LA OBLIGATIILE FISCALE ACCESORII**

Petenta sustine ca in mod netemeinic si nelegal au fost stabilite obligatii principale suplimentare in sarcina societatii impunandu-se astfel si anulara actelor administrativ fiscale cu privire la stabilirea urmatoarelor obligatii fiscale accesorii ce constau in majorari de intarziere aferente diferentelor de taxa pe valoarea adaugata in suma de 345.632 lei, penalitati de intarziere aferente diferentelor de taxa pe valoarea adaugata in suma de 49.210 lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de 145.956 lei si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de 73.055 lei.

Societatea invoca prevederile de art. 47 alin. (2) din Codul de procedura fiscala, potrivit caruia *„desfiintarea totala sau partiala, potrivit legii, a actelor administrative prin care s-au stabilit creante fiscale principale atrage desfiintarea totala sau partiala a actelor administrative prin care s-au stabilit creante fiscale accesorii aferente creantelor fiscale principale anulate.”*

II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data 17.02.2011 si inregistrat sub nr.        care a stat la baza emiterii "Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr.        , organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

### Cu privire la modul de determinate a TVA deductibila

Suplimentar fata de cele inregistrate de societate, in perioada iunie 2004 - iunie 2009, in urma inspectiei fiscale efectuate la Centrala societatii si a Sucursalei din Timisoara precum si a Proceselor-Verbale incheiate de catre organele de inspectie fiscala din teritoriu in urma verificarii sucursalelor societati, s-au constatat urmatoarele aspecte:

1. Conform Procesului - Verbal nr.        inregistrat la DGFP        -AIF sub nr.        intocmit la Sucursala societatii        , judetul        si a Procesului-Verbal nr.        inregistrat la DGFP        -AIF sub nr.        intocmit la Sucursala societatii        ..., judetul ... a fost constatata urmatoarea deficienta:

Societatea a dedus TVA in perioada 2005 - 2007 in suma totala de 310.644 lei (310.438 lei la Sucursala Amiral-Comandor        si suma de 206 lei la Sucursala        ) din facturile emise de catre SC        SRL, cu sediul in localitatea        , jud.        , identificat prin CUI RO        , nr. inmatriculare ORC        si SC        SRL cu sediul actual in localitatea        , str.        , judetul        identificata prin CUI RO        , nr. inmatriculare ORC        .

In facturile emise de SC SRL din , judetul , la denumirea produselor sau serviciilor sunt inscrise avansuri, conform contracte si lucrari de constructii conform contract, materiale de constructii. Din modul de intocmire a facturilor anexate in procesul verbal incheiat de organele fiscale teritoriale din a inregistrat la nr. D.G.F.P. -A.I.F. sub nr. , nu rezulta faptul ca beneficiarul este sucursala Amiral - Comandor , respectiv sucursala , la datele de identificare ale beneficiarului este inscrisa denumirea SC SA . De mentionat ca documentele originale justificative privind realitatea si oportunitatea operatiunilor efectuate au fost verificate de organele fiscale teritoriale din care detin competenta pentru verificarea si incadrarea legala a acestora.

Astfel, organul fiscal din cadrul D.G.F.P. - A.I.F, accesand site-ul Ministerului Finantelor Publice, a constatat faptul ca cele doua societati furnizoare mentionate mai sus, SC SRL nu a depus declaratii de impunere la Bugetul General Consolidat al Statului si bilanturi contabile incepand cu anul 2006 iar SC SRL nu a depus nici un fel de declaratii de impunere la Bugetul General Consolidat al Statului si bilanturi contabile.

Conform constatarilor organului fiscal din cadrul D.G.F.P. -A.I.F, in conformitate cu prevederile art. 145 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare :

*"(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei".*

In conformitate cu prevederile art. 134 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare: *"(2) Exigibilitatea taxei reprezinta data la care autoritatea fiscala devine indreptatita, in baza legii, sa solicite plata de catre persoanele obligate la plata taxei, chiar daca plata acestei taxe poate fi amanata."*

Din cele mentionate mai sus, rezulta ca autoritatea fiscala nu a incasat TVA de la persoanele juridice care erau obligate sa declare si sa plateasca TVA, respectiv SC SRL si SC SRL si in consecinta nici SC SA nu este indreptatita la deducerea TVA aferenta acestor facturi.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca TVA in suma de 310.644 lei este nedeductibila.

2. Conform Procesului-Verbal incheiat la Sucursala societatii Central Suceava inregistrat la DGFP - AIF sub nr. si a verificarii documentelor evidentiate in contabilitate la Centrala societatii din , s-a constatat faptul ca societatea a dedus TVA in suma totala de 6.614 lei (833 lei la Suc. Central si 5.781 lei la Centrala societatii din ), in mod eronat, in plus fata de valoarea TVA inscrisa de furnizor pe factura ( , SA si Vodafone SA), de pe documente emise de furnizori pentru care nu a prezentat exemplarul in original (facturi in copie xerox emise de Eon , si SA),

documente care au fost emise de catre furnizori pe numele sau pe codul fiscal al unei alte persoane juridice (facturi emise de Enel si SC ).

In urma deducerii eronate a TVA au fost incalcate prevederile Titlului VI, Cap. X, art. 145 alin. (8) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 51 alin. (1) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru perioada iunie 2004 - decembrie 2006 si a prevederilor art. 146, alin.(1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 46 alin. (1) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal pentru perioada ianuarie 2007 - iunie 2009, potrivit carora:

*- art. 145 alin. (8) lit. a) "Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii: a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (8)";*

*- pct. 51 alin. (1) "Justificarea deducerii taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. In cazuri exceptionale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificata cu documentul constituit potrivit legii.*

*- Art. 146 (1) lit. a) „, Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii: a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa li fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5)";*

*- pct. 46, (1) « Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78. In cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va mentiona ca inlocuieste factura initiala."*

In consecinta, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA in suma de 6.614 lei ca nedeductibila.

3) Conform Procesului-Verbal inregistrat la DGFP -AIF sub nr. incheiat la Sucursala societatii Transilvania , reiese ca in luna decembrie 2004 societatea a dedus TVA in suma de 1.811 lei de pe factura nr. emisa de



SC SRL (RO ), reprezentand prestari servicii turistice transport si ghid. Pentru aceste servicii inscrise in factura mentionata mai sus, societatea nu a prezentat documente in vederea justificarii acestei operatiuni (contract, comanda, raport, etc). Din cele prezentate de organele fiscale din cadrul D.G.F.P. - A.I.F. rezulta ca nu sunt indeplinite conditiile legale pentru justificarea necesitatii si realitatii acestor prestari de servicii in conformitate cu prevederile Titlului VI, Capitolul X art.145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Potrivit Titlului VI, Capitolul X art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare "*(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca: a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila;*"

In consecinta, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA in suma de **1.811** lei ca nedeductibila.

#### Cu privire la TVA colectata

Cu privire la activitatea de servicii cazare in cadrul sectorului hotelier si alimentatie publica

Suplimentar fata de cele inregistrate de societate in perioada iunie 2004 - iunie 2009, in urma inspectiei fiscale efectuate si a Proceselor-Verbale incheiate de catre organele de inspectie fiscala din teritoriu in urma verificarii sucursalelor societati, s-au constatat urmatoarele aspecte:

1) Conform Procesului-Verbal incheiat la Sucursala societatii inregistrat la DGFP -AIF sub nr. , societatea a efectuat in anul 2008 achizitii de material lemnos de la furnizorul SC SRL , constand in cherestea pentru care societatea nu a aplicat taxare inversa in conformitate cu prevederile art. 160 alin. (1) si alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare caruia:

*"(1) Furnizorii si beneficiarii bunurilor/serviciilor prevazute la alin. (2) au obligatia sa aplice masurile de simplificare prevazute de prezentul articol. Conditia obligatorie pentru aplicarea masurilor de simplificare este ca atat furnizorul, cat si beneficiarul sa fie inregistrati in scopuri de TVA, conform art. 153.*

2) *Bunurile si serviciile pentru livrarea sau prestarea carora se aplica masurile de simplificare sunt: c) materialul lemnos, conform prevederilor din norme."*

TVA colectata suplimentar de catre organele de inspectie fiscala aferenta neaplicarii masurilor de simplificare de catre societate este in suma totala de 152 lei.

2) Conform Procesului-Verbal inregistrat la DGFP -AIF sub nr. incheiat la Sucursala societatii , reiese ca in luna august 2007, societatea a vandut o parte din terenul situat in in valoare de 41.869 lei, operatiunea considerata de societate din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata drept "*scutita fara drept de deducere*".

Potrivit prevederilor art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare: "*Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa ... livrarea de catre orice persoana a unei constructii a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren. Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea ... unui teren construibil, daca este efectuata de o persoana impozabila care si-a exercitat ori ar fi avut dreptul de deducere total sau partial a taxei pentru achizitia, transformarea sau construirea unui astfel de imobil. In sensul prezentului articol, se definesc urmatoarele:*

*1. Teren construibil reprezinta orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa constructii, conform legislatiei in vigoare;"*

Asa cum rezulta din actul de dezmembrare al terenului autentificat in data de 25.07.2007, contractul de vanzare-cumparare incheiat si factura de vanzare (documente anexate la Procesul-Verbal mentionat anterior), terenul in cauza reprezinta "*curte intravilan*" pentru care, in conformitate cu prevederile legate sus-mentionate, nu se aplica scutirea de taxa pe valoarea adaugata.

Pentru operatiunea de vanzare a terenului intravilan in suprafata de 641 mp, societatea verificata avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata in suma de **7.955 lei**.

Ca urmare a diferentei de TVA stabilita in suma totala de 327.176 lei (319.069 lei TVA nedeductibila si 8.107 lei TVA colectata suplimentar) au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de 345.632 lei si penalitati de intarziere in suma de 49.210 lei.

Pentru diferentele de TVA in suma totala de 327.176 lei lei, in conformitate cu prevederile HG nr. 67/2004, HG nr.784/2005, art. 119 alin. (1) din OG nr. 92/2003 - cu modificarile si completarile ulterioare - privind Codul de Procedura Fiscala - societatea datoreaza majorari/dobanzi de intarziere, care se calculeaza conform prevederilor art. 120 alin. (1) si (2) din acelasi act normativ si OUG nr. 39/21.04.2010 de modificare a OG nr. 92/2003, republicata, art.119 alin. (1) si 120<sup>A1</sup>. alin. (1) si (2) din acelasi act normativ.

Cu privire la impozitul pe profit

Cu privire la impozitul pe profit pe anul 2004

Cu ocazia controlului fiscal organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele cheltuieli nedeductibile:

a) Din controlul efectuat la SC SA rezulta urmatoarele aspecte:

In luna septembrie 2004, prin Nota contabila nr. 1/20.09.2004 societatea a inregistrat in contul 671 "*Cheltuieli privind calamitatile si alte evenimente extraordinare*" suma de 256.203 lei, ce reprezinta Depozit en gross si teren aferent situate in orasul , preluate prin Protocolul de predare - primire a patrimoniului de catre SC SA ca urmare a fuziunii prin absorbtie cu SC SA .

Incepand cu data de 01.09.1995 in urma divizarii SC SA a luat fiinta SC SA care cuprinde Complexul (Hotel, Restaurant si Agentia de turism) Depozitul en gross si Atelierul mecanic situate in orasul

Prin Contractul de vanzare - cumparare de actiuni nr. SC SA din a cumparat un numar de 46.348 actiuni in suma totala de 1.158.700 mii lei, reprezentand 43,593% din valoarea capitalului social al SC SA

Din contractul mentionat mai sus (unde este prezentat pe scurt istoricul societatii) si din documentele anexate la dosarul de privatizare rezulta ca proprietati ale societatii comerciale sunt provenite prin nationalizare si sunt posibil revendicabile si anume: Terenul (aferent Depozit + Atelier) din str. Nr. in suprafata de 950,92 mp la valoarea contabila de 37.589 mii lei si Depozit en gross, Atelier, suprafata construita 617,08 mp, valoare contabila 1 15.484 mii lei, mentionate in CF nr.

In baza Legii nr. 15/1990 privind reorganizarea unitatilor economice de stat si a HG nr. 834/1991, in temeiul HGR nr. 455/29. 07. 1994 de organizare si functionare a Ministerului Turismului s-a emis Certificatul de atestare a dreptului de proprietate asupra terenurilor Seria nr. din care rezulta ca SC SA din a detinut in proprietate suprafata de teren de 950,92 mp.

Cu toate acestea prin Decizia civila nr. s-a dispus evacuarea SC SA din imobilul compus din constructie, atelier si teren situat administrativ in si s-a hotarit ca proprietar tabular asupra imobilului si terenului aferent inscris in CF nr. , cu titlu de cumparare, persoana fizica si sotia.

Din Decizia civila nr. rezulta ca acest imobil a fost inregistrat in contabilitate in grupa de Imobilizari corporale - mijloace fixe in baza Protocolului de divizare a SC SA precum si din lista activelor detinute de SC SA, inclusa in documentatia de privatizare.

Din situatia privind reevaluarea imobilizarilor corporale intocmita de SC SA rezulta ca valoarea de intrare a imobilului compus din Atelier mecanic, s-a reevaluat conform HG nr.403/2000 la data de 31.12.2002, fiind inregistrata o diferenta rezultata din reevaluare in suma de 222.075 lei si o valoare de inventar totala inregistrata in contabilitate in suma de 233.623 lei.

Prin Hotararea AGA nr. s-a aprobat executarea fuziunii prin absorbtie de catre SC SA in calitate de societate absorbanta a SC SA cu sediul in aceasta fiind finalizata in data de 02.09.2004.

Prin Protocolul de predare - primire a patrimoniului, SC SA preia prin absorbtie activul si pasivul SC SA conform balantei de verificare intocmita la 02.09.2004, unde este in scris "Teren *aferent atelier mecanic 950,92 mp*";

Din Situatia intrarilor de mijloace fixe anexata la protocolul de predare - primire rezulta ca la 31.08.2004 "Atelierul mecanic" a fost inregistrat la valoarea de inventar de 233.623 lei iar terenul aferent la Valoarea de inventar de 22.579 lei, total 256.203 lei.

Din balanta de verificare intocmita pentru luna septembrie 2004 rezulta ca societatea nu a inregistrat imobilul de mai sus si terenul aferent in patrimoniul societatii la contul de Imobilizari corporale - Mijloace fixe, valoarea ramasa a acestui imobil fiind inregistrata in luna septembrie 2004 in contul 671 "*Cheltuieli privind calamitatile si alte evenimente extraordinare*" in suma de 256.203 lei, respectiv la valoare ramasa neamortizata aferenta cladirii in suma de 181.736 lei si valoare de inventar aferenta terenului, in suma de 74.467 lei.

Pentru imobilul mentionat mai sus evidentiat in patrimoniul societatii comerciale privatizate, dar retrocedat proprietarilor de drept, societatea nu a incasat despagubiri in conditiile legii, corespunzatoare valorii de piata a imobilelor, conform prevederilor Legii nr. 247/19.07.2005 si HG nr. 250/07.03.2007.

Ca urmare a celor de mai sus societatea a inregistrat in balanta de verificare a lunii septembrie 2004 valoarea contabila a mijloacelor fixe respectiv depozit en gross si terenul aferent in suma totala de 256.203 lei in contul 671 "*Cheltuieli privind calamitatile si alte evenimente extraordinare*", fiind luata in calcul de societate ca si cheltuiala deductibila la calculul profitului impozabil si impozitului pe profit pentru trimestrul III 2004.

Din analiza documentelor puse la dispozitie, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- in perioada verificata societatea nu a inregistrat venituri din exploatare privind utilizarea mijloacelor fixe;
- societatea nu a recuperat pe calea amortizarii valoarea de intrare a mijloacelor fixe scoase din functiune, prin urmare aceasta valoare neamortizata in suma de 256.203 lei se impunea sa fie acoperita din sumele rezultate in urma valorificarii mijloacelor fixe sau din capitalurile proprii ale societatii;

- din documentele puse la dispozitie rezulta ca societatea nu a valorificat mijloacele fixe, prin urmare diferenta ramasa neacoperita de venituri in suma de 256.203 lei reprezinta cheltuiala exceptionala, nedeductibila fiscal, asa

cum este mentionat la art. 17 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat, cu modificariile ulterioare, unde sunt prevazute urmatoarele: *"In cazul nerecuperarii integrale, pe calea amortizarii, a valorii de intrare a mijloacelor fixe scoase din functiune, agentii economici asigura acoperirea valorii neamortizate din sumele rezultate in urma valorificarii acestora. Diferenta ramasa neacoperita se include in cheltuieli exceptionale nedeductibile fiscal, pe o perioada de maximum 5 ani, sau diminueaza capitalurile proprii, cu respectarea dispozitiilor legale";*

Avand in vedere cele de mai sus se concluzioneaza urmatoarele:

- suma de 256.203 lei este o cheltuiala care nu a fost efectuata in scopul realizarii de venituri impozabile, asa cum este prevazut la art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu rnodificarile si completarile ulterioare: *"Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile (...)"*;

- valoarea fiscala aferenta mijloacelor fixe scoase din gestiune/functiune in luna septembrie 2004 in suma de 256.203 lei, inregistrata de societate in contul 671 *"Cheltuieli privind calamitatile si alte evenimente extraordinare"*, este nedeductibila la determinarea profitului impozabil si impozitului pe profit aferent trimestrului III 2004.

Au fost incalcate prevederile Legii nr. 571/2003, art. 24, alin. (15) privind Codul fiscal si Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile ulterioare, punctul 91 unde sunt prevazute urmatoarele:

*"In sensul prevederilor art. 24 din Codul fiscal, cheltuielile inregistrate in contabilitate cu amortizarea mijloacelor fixe amortizabile din punct de vedere fiscal, precum si la scoaterea din gestiune a acestora, sunt nedeductibile la determinarea profitului impozabil. Valoarea fiscala a mijloacelor fixe amortizabile scoase din functiune datorita vanzarii sau casarii si care depaseste veniturile rezultate din valorificarea acestora, este nedeductibila la determinarea profitului impozabil "*.

- din documentele puse la dispozitie (fise de cont analitice) rezulta ca SC SA din a inregistrat depasiri de cheltuieli cu micul dejun in suma de 1.841 lei inregistrate in contul 658 *"Alte cheltuieli de exploatare"*, care nu au fost acoperite de venituri.

Documentele care stau la baza stabilirii diferentelor sunt rapoartele de gestiune intocmite la hotel si rapoartele de gestiune intocmite la restaurant.

Au fost incalcate prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare *"Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile (...)"*.

Prin urmare suma de 1.841 lei este nedeductibila fiscal, cu aceasta suma se va recalcula profitul impozabil si impozitul pe profit aferent trimestrului III 2004.

- SC SA - Centrala a inregistrat contravaloarea cheltuielilor de transport pentru salupa din factura seria nr. emisa de SC SRL in suma de 8.390 lei, care are in scris un cod fiscal eronat al beneficiarului.

Au fost incalcate prevederile art. 155 alin. (5) care prevede: "*Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii: (...) e) denumire/nume, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, ale cumparatorului de bunuri si servicii (...)*"

Aceste fapte contravin Titlului II, Capitolul II, art. 21 alin. 4, lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Potrivit actului normativ mentionat mai sus : „ (4) *Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile (...) f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;*"

- Ca urmare a controlului efectuat la SC SA - Sucursala , fata de cheltuielile evidentiata de sucursala, prin Procesul verbal nr. inregistrat la DGFP sub nr. , organele de inspectie fiscaia au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal in suma totala de 9.531 lei, ce reprezinta servicii turistice (transport+ghid) efectuate in perioada 06.10.2004 - 12.10.2004 fara a se prezenta in timpul controlului alte documente pentru a justifica necesitatea efectuarii acestor servicii.

Organul de inspectie fiscaia a incadrat cheltuielile nedeductibile fiscal la art. 21, alin. (1), si alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, coroborat cu pct. 12 si pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal.

- Ca urmare a controlului efectuat la SC SA - Sucursala , fata de cheltuielile evidentiata de sucursala, prin Procesul verbal nr. inregistrat la DGFP sub nr. , organele de inspectie fiscala au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal in suma totala de 62.842 lei, ce reprezinta:

- suma de 4.903 lei, cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe - salupa cu jet si bac autopropulsat, neutilizate in scopul obtinerii de venituri impozabile la trim. III 2004 (1.133 lei) si trim.IV 2004 (3.770 lei), incalcandu-se prevederile art. 24, alin. (11) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu punctul 70<sup>A</sup>2 din HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal;

- suma de 57.939 lei, cheltuieli cu constructii si reparatii la inregistrate eronat in contul 611, ce trebuiau recuperate prin amortizare, incalcandu-se prevederile art. 24, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind

Codul fiscal unde sunt prevazute urmatoarele:" *Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii*"., coroborat cu art. 24, alin. (3), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevede: "*Sunt de asemenea considerate mijloace fixe amortizabile: investitiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali si care conduc la obtinerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix.*".

Conform balantei de verificare consolidate intocmita de SC SA rezulta ca Sucursala a inregistrat reparatii efectuate la cladire hotel la data de 01.09.2004 in suma totala de 1.902.106 lei evidentiata in contabilitate in contul 471 "*Cheltuieli inregistrate in avans*".

Conform Deciziei interne nr. 210 b/01.11.2004, s-a hotarat ca valoarea totala a investitiei sa fie inregistrata esalonat pe cheltuieli in perioada noiembrie 2004 - octombrie 2005, suma totala de 1.902.106 lei, fiind inregistrata esalonat pe cheltuieli in contul 611 "*Cheltuieli cu reparatii*" astfel: suma de 57.939 lei in luna noiembrie 2004 si suma de 1.844.167 lei in anul 2005 (suma de 921.000 in lunile aprilie - iunie 2005 si suma de 923.167 lei in lunile iulie - septembrie 2005).

- Ca urmare a incadrarii de catre organul de inspectie fiscala a cheltuielilor de constructii si reparatii efectuate la in categoria imobilizari corporative -mijloace fixe, in timpul controlului s-a procedat la calculul amortizarii fiscale deductibile in suma de 8.529,62 lei /luna incepand cu luna noiembrie 2004, in baza art. 24, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde sunt prevazute urmatoarele:" *Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii*".

Ca urmare. a celor prezentate mai sus s-a procedat la recalcularea profitului impozabil pentru anul 2004 cu influenta cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma totala de 338.807 lei din care s-a scazut amortizarea fiscala deductibila in suma de 17.059 lei rezultand diferenta profit impozabil in suma de 321.748 lei la care s-a calculat impozit pe profit suplimentar de plata in suma de 80.437 lei ( $321.748 \cdot 25\%$ ).

Cu privire la impozitul pe profit pe anul 2005:

Ca urmare a controlului efectuat la SC SA - Sucursala fata de cheltuielile evidentiata de sucursala, prin Procesul verbal nr. inregistrat la DGFP sub nr. , organele de inspectie fiscala au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal pentru trim. I - IV 2005 in suma totala de 1.859.426 lei, ce reprezinta:

- suma de 15.259 lei, cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe - salupa cu jet si bac autopropulsat, neutilizate in scopul obtinerii de venituri impozabile, incalcandu-se prevederile art.24, alin. (11) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu punctul 70<sup>A</sup>2 din HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal;

- suma de 1.844.167 lei, cheltuieli cu constructii si reparatii la inregistrate eronat in contul 611, ce trebuiau recuperate prin amortizare, incalcandu-se prevederile art. 24, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde sunt prevazute urmatoarele: *"Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii"*., coroborat cu art.24, alin. (3), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevede: *"Sunt de asemenea considerate mijloace fixe amortizabile: investitiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali si care conduc la obtinerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix."*

Din evidenta contabila a societatii rezulta ca Sucursala a inregistrat reparatii efectuate la cladire hotel la data de 01.01.2005 in suma totala de 1.844.167 lei, evidentiata in contabilitate in contul 471 *"Cheltuieli inregistrate in avans"*.

Conform Deciziei interne nr. , s-a hotarat ca valoarea totala a investitiei sa fie inregistrata esalonat pe cheltuieli in cursul anului 2005, suma de 1.844.167 lei, a fost inregistrata pe cheltuieli in contul 611 *"Cheltuieli cu reparatii"* astfel: suma de 921.000 in lunile aprilie - iunie 2005 si suma de 923.167 lei in lunile iulie - septembrie 2005.

Ca urmare a controlului efectuat la SC SA - Sucursala din Statiunea , fata de cheltuielile evidentiata de sucursala, prin Procesul verbal nr. inregistrat la DGFP sub nr. , organele de inspectie fiscala au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal pentru trim.II si trim. III 2005 in suma de 1.080 lei, ce reprezinta cheltuieli nedeductibile cu materiale consumabile achizitionate de la SC SRL. Organul de inspectie fiscala a constatat ca aceasta societate nu a depus declaratiile privind impozitele si taxele datorate la bugetul general consolidat al statului, ca urmare nu are dreptul la deducerea cheltuielilor mentionate.

Ca urmare a controlului efectuat la SC SA - Sucursala fata de cheltuielile evidentiata de sucursala, prin Procesul verbal nr. inregistrat la DGFP sub nr. , organele de inspectie fiscala au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal aferente trim. I si trim. II 2005 in suma de 9.019 lei, ce reprezinta cheltuieli cu materiale consumabile nedeductibile aferente modernizarii efectuata de SC SRL. Organul de inspectie fiscala a



constatat ca aceasta societate nu a depus declaratiile privind impozitele si taxele datorate la bugetul general consolidat al statului, ca urmare nu are dreptul la deducerea cheltuielilor cu amortizarea aferenta acestor modernizari.

Ca urmare a incadrarii de catre organul de inspectie fiscala a cheltuielilor de constructii si reparatii efectuate la in categoria imobilizari corporale - mijloace fixe, in timpul controlului s-a procedat la calculul amortizarii fiscale deductibile in suma de 8.529,62 lei /luna incepand cu luna noiembrie 2004, in baza art. 24, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde sunt prevazute urmatoarele: "*Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii*".

Ca urmare a celor prezentate mai sus s-a procedat la recalcularea profitului impozabil pentru anui 2005 cu influenta cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma totala de 1.869.525 lei din care s-a scazut pierderea fiscala calculata pentru anul 2005 in suma de 970 lei si amortizarea fiscala deductibila in suma de 102.356 lei ( $8.529,62 \cdot 12$ ) rezultand diferenta de profit impozabil in suma de 1.766,199 lei la care revine impozit pe profit calculat suplimentar in suma de 282.592 lei ( $1.766.199 \cdot 16\%$ ).

Cu privire la impozitul pe profit pe anul 2006

Ca urmare a controlului efectuat la SC SA - Sucursala , fata de cheltuielile evidentiata de sucursala, prin Procesul verbal nr. inregistrat la DGFP sub nr. , organele de inspectie fiscala au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal pentru trim. I - IV 2006 in suma totala de 15.259 lei, ce reprezinta cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe - salupa cu jet si bac autopropulsat, neutilizate in scopul obtinerii de venituri impozabile, fiind incalcate prevederile art .24, alin. (11) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu punctul 70<sup>A2</sup> din HG nr.44/2004 privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Ca urmare a controlului efectuat la SC SA - Sucursala , fata de cheltuielile evidentiata de sucursala, prin Procesul verbal nr. inregistrat fa DGFP sub nr. , organele de inspectie fiscala au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal aferente anului 2006 in suma totala de 268.724 lei, dupa cum urmeaza:

- in suma de 265.831 lei, ce reprezinta cheltuieli cu reparatii nedeductibile fiscal, inregistrate la Hotel conform facturilor emise de catre SC SRL din localitatea , jud.

- in suma de 2.893 lei, ce reprezinta cheltuieli cu amortizarea nedeductibila fiscal aferenta modernizarii inregistrate la Hotel , in baza facturilor emise de SC SRL din localitatea , jud.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca aceasta societate nu a depus declaratiile privind impozitele si taxele datorate la bugetul general consolidat al statului.

De mentionat ca in facturile emise de SC SRL din , judetul la denumirea produselor sau serviciilor sunt inscrise avansuri conform contracte si lucrari de constructii conform contract, materiale de constructii. Din modul de intocmire a facturii anexate in procesul verbal incheiat de organele fiscale teritoriale din si inregistrat la nr. D.G.F.P. -A.I.F. sub nr. , nu rezulta faptul ca beneficiarul este sucursala , respectiv sucursala , la datele de identificare ale beneficiarului este inscrisa denumirea SC SA . De precizat faptul ca documentele originale justificative privind realitatea si oportunitatea operatiunilor efectuate au fost verificate de organele fiscale teritoriale din care detin competenta pentru verificarea si incadrarea legala a acestora.

Din cele prezentate rezulta ca prestatorul nu certifica executarea lucrarilor prin includerea acestora in baza impozabila care se declara organului fiscal, asa cum prevede art. 21, alin, (1), lit. m), din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare care prevad urmatoarele:

- *"art. 21, alin. (1) lit. m): cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte;*

- *Norme metodologice: 48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:*

- *serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractual; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru; studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;*

- *contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate"*

Ca urmare a incadrării de către organul de inspecție fiscală a cheltuielilor de construcții și reparații efectuate la Hotel în categoria imobilizări corporale - mijloace fixe, în timpul controlului s-a procedat la calculul amortizării fiscale deductibile în suma de 8.529,62 lei /lună începând cu luna noiembrie 2004, în baza art. 24, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde sunt prevăzute următoarele: " *Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării*".

Ca urmare a celor prezentate mai sus s-a procedat la recalcularea profitului impozabil pentru anul 2006 cu influența cheltuielilor nedeductibile fiscal în suma totală de 283.983 lei din care s-a scăzut amortizarea fiscală deductibilă în suma de 102.356 lei ( $8.529,62 \times 12$ ) rezultând diferența de profit impozabil în suma de 181.627 lei la care revine impozit pe profit calculat suplimentar în suma de 29.061 lei ( $181.627 \times 16\%$ ).

Cu privire la impozitul pe profit pe anul 2007

Ca urmare a controlului efectuat la SC SA - Sucursala față de cheltuielile evidențiate de sucursala, prin Procesul verbal nr. înregistrat la DGFP sub nr. , organele de inspecție fiscală au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal aferente anului 2007 în suma totală de 15.259 lei, ce reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe - salupa cu jet și bac autopropulsat, neutilizate în scopul obținerii de venituri impozabile, fiind încălcate prevederile art. 24, alin. (11) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu punctul 70<sup>A2</sup> din HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Ca urmare a controlului efectuat la SC SA - Sucursala din față de cheltuielile evidențiate de sucursala, prin Procesul verbal nr. înregistrat la DGFP sub nr. , organele de inspecție fiscală au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal aferente anului 2007 în suma totală de 202.923 lei, după cum urmează:

- în suma de 167.882 lei, ce reprezintă cheltuieli cu reparații nedeductibile fiscal, înregistrate la Hotel conform facturilor emise de către SC SRL din localitatea , jud.

- în suma de 35.041 lei, ce reprezintă cheltuieli cu amortizarea nedeductibilă fiscal aferentă modernizării înregistrate la Hotel în baza facturilor emise de SC SRL din localitatea , jud.

Organul de inspecție fiscală a constatat că această societate nu a depus declarațiile privind impozitele și taxele datorate la bugetul general consolidat al statului.

De mentionat ca in facturile emise de SC SRL din , judetul la denumirea produselor sau serviciilor sunt inscrise avansuri conform contracte si lucrari de constructii conform contract, materiale de constructii. Din modul de intocmire a facturilor anexate in procesul verbal incheiat de organele fiscale teritoriale din si inregistrat la D.G.F.P. -A.I.F. sub nr. , nu rezulta faptul ca beneficiarul este sucursala , respectiv sucursala , la datele de identificare ale beneficiarului este inscrisa denumirea SC SA . De precizat faptul ca documentele originale justificative privind realitatea si oportunitatea operatiunilor efectuate au fost verificate de organele fiscale teritoriale din Constanta care detin competenta pentru verificarea si incadrarea legala a acestora.

Din cele prezentate rezulta ca prestatorul nu certifica executarea lucrarilor prin includerea acestora in baza impozabila care se declara organului fiscal, asa cum prevede art. 21, alin. (1), lit. m), din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completariie ulterioare, respectiv pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completariie ulterioare care prevad urmatoarele:

- *"art. 21, alin. (1) lit. m): cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte;*
- *Norme metodologice: 48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:*
  - *serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractual; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru; studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;*
  - *contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate"*

Ca urmare a incadrarii de catre organul de inspectie fiscala a cheltuielilor de constructii si reparatii efectuate la Hotel in categoria imobilizari corporative - mijloace fixe, in timpul controlului s-a procedat la calculul amortizarii fiscale deductibile in suma de 8.529,62 lei /luna incepand cu luna noiembrie 2004, in baza art. 24, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde sunt prevazute urmatoarele: " *Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii*

*mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii".*

Ca urmare a celor prezentate mai sus s-a procedat la recalcularea profitului impozabil pentru anul 2007 cu influenta cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma totala de 218.182 lei din care s-a scazut amortizarea fiscala deductibila in suma de 102.356 lei( $8.529,62 \cdot 12$ ) rezultand diferenta de profit impozabil in suma de 115.826 lei la care revine impozit pe profit calculat suplimentar in suma de 18.532 lei ( $115.826 \cdot 16\%$ ).

Cu privire la impozitul pe profit pe anul 2008

Din controlul efectuat la SC SA din au rezultat cheltuielii nedeductibile fiscal in suma totala de 227.685 lei, dupa cum urmeaza:

- in trimestrul I 2008, societatea a inregistrat cheltuieli cu servicii de management, administrare si servicii intretinere echipamente in suma de 41.765 lei, fara TVA, din factura seria nr. emisa de SC SRL din Din contractul nr.1292 /01. 03. 2007 rezulta ca suma de 41.765 lei este aferenta serviciilor prestate pe intreaga perioada contractata mai 2008 - mai 2009, fiind influentate veniturile exercitiului financiar al anului 2008 cu cheltuielile aferente anului 2009.

Ca urmare a celor de mai sus cheltuielile cu serviciile de telecomunicatii aferente perioadei ianuarie - mai 2009 in suma de 17.401 lei ( $41.765 : 12 = 3.480 \cdot 5 = 17.401$ ) sunt nedeductibile fiscal.

Au fost incalcate prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare *"Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuielii deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile (...)"*.

- societatea SA a inregistrat contravaloarea facturilor emise de SC SA in suma de 3.537 lei, avand inscris un cod fiscal eronat al beneficiarului.

Au fost incalcate prevederile art. 155 alin. (5) care prevede: *"Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii: (...) e) denumire/nume, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, ale cumparatorului de bunuri si servicii (...)"*

Aceste fapte contravin Titlului II, Capitolul II, art. 21 alin.4, lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Potrivit actului normativ mentionat mai sus : „, (4) *Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile (...)* f) *cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;*"

- din balanta de verificare intocmita pentru anul 2008 rezulta ca societatea SA a inregistrat in contul 6811.02 *"Cheltuieli de*

*exploatare privind amortizarea imobilizarilor - nedeductibila*" suma de 206.747 lei, ce reprezinta cheltuieli cu amortizarea contabila nedeductibila aferenta reevaluarilor si cladirilor in conservare.

Din verificarea modului de calcul a profitului impozabil si impozitului pe profit pentru anul 2008 prezentat in Registrul de evidenta fiscala si declarat prin Declaratia privind impozitul pe profit - 101, (depusa la organul fiscal sub nr. ), s-a constatat ca societatea nu a luat in calcul suma de 206.747 lei ca si cheltuiala cu amortizarea contabila nedeductibila.

Au fost incalcate prevederile art. 24 alin. (15) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde sunt prevazute urmatoarele: *"Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determina fara a lua in calcul amortizarea contabila. "*

Ca urmare a controlului efectuat la SC SA - Sucursala din fata de cheituielile evidentiata de sucursala, prin Procesul verbal nr. inregistrat la DGFP sub nr. , organele de inspectie fiscala au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal aferente anului 2008 in suma de 38.656 lei, ce reprezinta cheltuieli cu amortizarea nedeductibila fiscal aferenta modernizarii inregistrata la hotel , in baza facturilor emise de SC SRL din localitatea , jud.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca aceasta societate nu a depus declaratiile privind impozitele si taxele datorate la bugetul general consolidat al statului, ca urmare nu are dreptul la deducerea cheltuielilor aferente acestor modernizari.

De mentionat ca in facturile emise de SC SRL din , judetul la denumirea produselor sau serviciilor sunt inscrise avansuri conform contracte si lucrari de constructii conform contract, materiale de constructii. Din modul de intocnire a facturilor anexate in procesul verbal incheiat de organele fiscale teritoriale din si inregistrat la D.G.F.P. - A.I.F. sub nr. , nu rezulta faptul ca beneficiarul este sucursala , respectiv sucursala , la datele de identificare ale beneficiarului este inscrisa denumirea SC SA . De precizat faptul ca documentele originale justificative privind realitatea si oportunitatea operatiunilor efectuate au fost verificate de organele fiscale teritoriale din care detin competenta pentru verificarea si incadrarea legala a acestora.

Din cele prezentate rezulta ca prestatorul nu certifica executarea lucrarilor prin includerea acestora in baza impozabila care se declara organului fiscal, asa cum prevede art. 21, alin. (1), lit. m), din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare care prevad urmatoarele:

- *"art. 21, alin. (1) lit. m): cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte;*

- *Norme metodologice: 48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:*

- *serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractual sau pe durata realizarii obiectului contractual; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru; studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;*

- *contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate"*

Ca urmare a controlului efectuat la SC SA - Sucursala , fata de cheltuielile evidentiata de sucursala, prin Procesul verbal nr. inregistrat la DGFP sub nr. , organele de inspectie fiscala au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal aferente anului 2008 in suma totala de 15.259 lei, ce reprezinta cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe - salupa cu jet si bac autopropulsat, neutilizate in scopul obtinerii de venituri impozabile, fiind incalcate prevederile art.24, alin.(11) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu punctul 70<sup>A2</sup> din HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Ca urmare a controlului efectuat la SC SA - Sucursala fata de cheltuielile evidentiata de sucursala, prin Procesul verbal nr. inregistrat la DGFP sub nr. , organele de inspectie fiscala au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal aferente anului 2008 in suma de 3.368 lei, ce reprezinta cheltuieli inregistrate de pe documente in xerox copie (facturi emise de SC SRL si SC SA), care nu indeplinesc calitatea de documente justificative.

Au fost incalcate prevederile Titlului II, Capitolul II, art. 21 alin. 4, lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede: „, (4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile... ) f) *cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;*"

Organul de inspectie fiscala a constatat ca aceasta societate nu a depus declaratiile privind impozitele si taxele datorate la bugetul general consolidat al

statului, ca urmare nu are dreptul la deducerea cheltuielilor aferente acestor modernizari.

Ca urmare a incadrarii de catre organul de inspectie fiscala a cheltuielilor de constructii si reparatii efectuate la Hotel in categoria imobilizari corporale -mijloace fixe, in timpul controlului s-a procedat la calculul amortizarii fiscale deductibile in suma de 8.529,62 lei/luna incepand cu luna noiembrie 2004, in baza art. 24, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde sunt prevazute urmatoarele:" *Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii*".

Organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea pierderii fiscale pentru anul 2008 cu influenta cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma totala de 284,968 lei si a amortizarii fiscale deductibila in suma de 102.356 lei (8.529,62\*12) rezultand pierdere fiscala recalculata in suma de 11.257.583 lei (11.440.195+102.356-284.968).

Pentru diferentele de impozit pe profit in suma totala de 410.622 lei, in conformitate cu prevederile HG nr. 67/2004, HG nr. 784/2005, art. 119 alin. (1) din OG nr. 92/2003 - cu modificarile si completarile ulterioare - privind Codul de Procedura Fiscala, societatea datoreaza majorari/dobanzi de intarziere, care se calculeaza conform prevederilor art. 120 alin. (1) si (2) din acelasi act normativ si OUG nr. 39/21.04.2010 de modificarea OG nr. 92/2003, republicata, art. 119 alin. (1) si 120<sup>A</sup>1. alin. (1) si (2) din acelasi act normativ.

III. Avand in vedere constatariile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestatoare si de catre organele de inspectie fiscala, precum si referatul nr. , referitor la aspectele contestate de societate, biroul investit cu solutionarea contestatiei a stabilit ca este competent sa se pronunte asupra capetelor de cerere.

### **Cu privire la aspectele constatate de catre organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. - Structura de Administrare Fiscala - Activitatea de Inspectie fiscala**

#### **Referitor la taxa pe valoarea adaugata**

A) Din verificarea documentelor evidentiata in contabilitate la Centrala societatii din a SC SA s-a constatat faptul ca societatea a dedus eronat TVA in suma totala de 3.515 lei, in plus fata de valoarea TVA inscrisa de furnizor pe factura ( , SA si SA.

Ca urmare a declararii sumei de TVA mai mare decat cea inscrisa in documente au fost incalcate prevederile Titlului VI, Cap. X, art. 145 alin. (8) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile



ulterioare, coroborat cu pct. 51 alin. (1) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru perioada iunie 2004 - decembrie 2006 si a prevederilor art. 146, alin.(1), lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 46 alin. (1) din din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal pentru perioada ianuarie 2007 - iunie 2009, potrivit carora:

- art. 145 alin. (8) lit.a) *"Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii: a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa le fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa le fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (8) "*;

- pct. 51 alin. (1) *"Justificarea deducerii taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. In cazuri exceptionale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificata cu documentul reconstituit potrivit legii. "*

- Art. 146 (1) lit. a) *„ Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii: a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeazd sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeazd sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) "*;

- pct. 46. (1) *«Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78. In cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va mentiona ca inlocuieste factura initiala."*

B) Din verificarea documentelor evidentiate in contabilitate la Centrala societatii din a SC SA s-a constatat faptul ca societatea a dedus eronat TVA in suma totala de **2.266 lei** de pe documente emise de catre furnizori pe numele sau pe codul fiscal al unei alte persoane juridice (facturi emise de Enel si SC SA .

In urma deducerii eronate a TVA au fost incalcate prevederile Titlului VI, Cap. X, art. 145 alin. (8) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 51 alin. (1) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.

571/2003 privind Codul fiscal, pentru perioada iunie 2004 - decembrie 2006 si a prevederilor art. 146, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 46 alin. (1) din din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal pentru perioada ianuarie 2007 - iunie 2009, potrivit carora:

-art. 145 alin. (8) lit.a) *"Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii: a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (8) "*;

- pct. 51 alin. (1) *"Justificarea deductiei taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. In cazuri exceptionale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deductia poate fi justificata cu documentul reconstituit potrivit legii. "*

- Art. 146 (1) lit. a) ,, *Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii: a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) "*;

- Pct. 46.(1) *«Justificarea deductiei taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78. In cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va mentiona ca inlocuieste factura initiala. "* .

### **Referitor la impozitul pe profit**

A) Din controlul efectuat la SC SA rezulta ca in luna septembrie 2004, prin Nota contabila nr. 1/20.09.2004 societatea a inregistrat in contul 671 "Cheltuieli privind calamitatile si alte evenimente extraordinare " suma de **256.203 lei**, ce reprezinta Depozit en gross si teren aferent situate in orasul , preluate prin Protocolul de predare - primire a patrimoniului de catre SC SA ca urmare a fuziunii prin absorbtie cu SC SA . Prin Contractul de vanzare -cumparare de actiuni nr. SC SA din a cumparat un numar de 46.348 actiuni in suma totala de 1.158.700 mii lei, reprezentand 43,593% din valoarea capitalului social al SC SA

Din contractul mentionat mai sus si din documentele anexate la dosarul de privatizare, rezulta ca aceste proprietati ale societatii comerciale sunt provenite prin nationalizare si sunt posibil revendicabile si anume: Terenul (afert Depozit + Atelier) din str. Nr.     in suprafata de 950,92 mp la valoarea contabila de 37.589 mii lei si Depozit en gross, Atelier, suprafata construita 617,08 mp, valoare contabila 115.484 mii lei, inscise in CF nr.     . In baza Legii nr. 15/1990 privind reorganizarea unitatilor economice de stat si a HG nr. 834/1991, in temeiul HGR nr. 455/29.07.1994 de organizare si functionare a Ministerului Turismului s-a emis Certificatul de atestare a dreptului de proprietate asupra terenurilor Seria nr.     din care rezulta ca SC SA din     a detinut in proprietate suprafata de teren de 950,92 mp.

Cu toate acestea prin Decizia civila nr.     s-a dispus evacuarea SC SA din imobilul compus din constructie, atelier si teren situat administrativ in     si s-a hotarit ca proprietar tabular asupra imobilului si terenului afert inscris in CF nr.     , cu titlu de cumparare, persoana fizica     si sotia.

Din Decizia civila nr.     rezulta ca acest imobil a fost inregistrat in contabilitate in grupa de Imobilizari corporale - mijloace fixe in baza Protocolului de divizare a SC SA precum si din lista activelor detinute de SC SA, inclusa in documentatia de privatizare.

Din situatia privind reevaluarea imobilizarilor corporale intocmita de SC SA rezulta ca valoarea de intrare a imobilului compus din Atelier mecanic, s-a reevaluat conform HG nr. 403/2000 la data de 31.12.2002, fiind inregistrata o diferenta rezultata din reevaluare in suma de 222.075 lei si o valoare de inventar totala inregistrata in contabilitate in suma de 233.623 lei.

Prin Hotararea AGA nr.303/ 20.08.2004 s-a aprobat executarea fuziunii prin absorbtie de catre SC SA , in calitate de societate absorbanta a SC SA cu sediul in , aceasta fiind finalizata in data de 02.09.2004.

Prin Protocolul de predare - primire a patrimoniului, SC SA preia prin absorbtie activul si pasivul SC SA conform balantei de verificare intocmita la 02.09.2004, unde este inscris "*Teren afert atelier mecanic ... 950,92 mp*"; din Situatia intrarilor de mijloace fixe anexata la protocolul de predare - primire rezulta ca la 31.08.2004 "Atelierul mecanic" a fost inregistrat la valoarea de inventar de 233.623 lei iar terenul afert la valoarea de inventar de 22.579 lei, total 256.203 lei.

Din balanta de verificare intocmita pentru luna septembrie 2004 rezulta ca societatea nu a inregistrat imobilul de mai sus si terenul afert in patrimoniul societatii la contul de Imobilizari corporale - Mijloace fixe, valoarea ramasa a acestui imobil fiind inregistrata in luna septembrie 2004 in contul 671 "*Cheltuieli privind calamitatile si alte evenimente extraordinare*" in suma de 256.203 lei, respectiv la valoare ramasa neamortizata aferenta cladirii in suma de 181.736 lei si valoare de inventar aferenta terenului, in suma de 74.467 lei.

Din punct de vedere juridic prin Incheierea civila nr. SC SA a depus o cerere de renuntare la judecata in ceea ce priveste Terenul (afereant Depozit + Atelier) din str. Nr. in suprafata de 950,92 mp si Depozit en gross.

Pentru imobilul mentionat mai sus evidentiat in patrimoniul societatii comerciale privatizate, dar retrocedat proprietarilor de drept, societatea nu a incasat despagubiri in conditiile legii corespunzatoare valorii de piata a imobilelor, conform prevederilor Legii nr. 247/19.07.2005 si HG nr. 250/07.03.2007.

Ca urmare a celor de mai sus societatea a inregistrat in balanta de verificare a lunii septembrie 2004 valoarea contabila a mijloacelor fixe respectiv depozit en gross si terenul afereant in suma totala de 256.203 lei in contul 671 "*Cheltuieli privind calamitatile si alte evenimente extraordinare*", fiind luata in calcul de societate ca si cheltuiala deductibila la calculul profitului impozabil si impozitului pe profit pentru trimestrul III 2004.

Din analiza documentelor puse la dispozitie, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- in perioada verificata societatea nu a inregistrat venituri din exploatare privind utilizarea mijloacelor fixe;
- societatea nu a recuperat pe calea amortizarii valoarea de intrare a mijloacelor fixe scoase din functiune, prin urmare aceasta valoare neamortizata in suma de 256.203 lei se impunea sa fie acoperita din sumele rezultate in urma valorificarii mijloacelor fixe sau din capitalurile proprii ale societatii;
- din documentele puse la dispozitie, rezulta ca societatea nu a valorificat mijloacele fixe, prin urmare diferenta ramasa neacoperita de venituri in suma de 256.203 lei reprezinta cheltuiala exceptionala, nedeductibila fiscal, asa cum este prevazut la art. 17 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat, cu modificarile ulterioare, unde sunt prevazute urmatoarele: "*In cazul nerecuperarii integrale, pe calea amortizarii, a valorii de intrare a mijloacelor fixe scoase din functiune, agentii economici asigura acoperirea valorii neamortizate din sumele rezultate in urma valorificarii acestora. Diferenta ramasa neacoperita se include in cheltuieli exceptionale nedeductibile fiscal, pe o perioada de maximum 5 ani, sau diminueaza capitalurile proprii, cu respectarea dispozitiilor legale*";

- in Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat aprobate prin HG nr. 909/1997 este prevazuta Monografia privind reflectarea in contabilitate a amortizarii mijloacelor fixe si scoaterea din functiune a acestora, la punctul 7 este precizata inregistrarea pe cheltuieli a valorii neamortizate a mijloacelor fixe scoase din functiune inclusa pe cheltuieli nedeductibile fiscal si care sunt acoperite din capitalurile proprii ale societatii.

Avand in vedere cele de mai sus organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie concluzioneaza urmatoarele:

- suma de 256.203 lei este o cheltuiala care nu a fost efectuata in scopul realizarii de venituri impozabile, asa cum este prevazut la art. 21 alin.(1) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare: "*Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile (...)* ";

- valoarea fiscala aferenta mijloacelor fixe scoase din gestiune/functione in luna septembrie 2004 in suma de 256.203 lei, inregistrata de societate in contul 671 "*Cheltuieli privind calamitatile si alte evenimente extraordinare* ", este nedeductibila la determinarea profitului impozabil si impozitului pe profit aferent trimestrului III din anul 2004.

Au fost incalcate prevederile Legii nr. 571/2003, art.24, alin. (15) privind Codul fiscal si Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile ulterioare, punctul 91 unde sunt prevazute urmatoarele:

*"In sensul prevederilor art. 24 din Codul fiscal, cheltuielile inregistrate in contabilitate cu amortizarea mijloacelor fixe amortizabile din punct de vedere fiscal, precum si la scoaterea din gestiune a acestora, sunt nedeductibile la determinarea profitului impozabil. Valoarea fiscala a mijloacelor fixe amortizabile scoase din functiune datorita vanzarii sau casarii si care depaseste veniturile rezultate din valorificarea acestora, este nedeductibila la determinarea profitului impozabil "*.

In mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca valoarea fiscala aferenta mijloacelor fixe scoase din gestiune/functione in luna septembrie 2004 in suma de 256.203 lei este nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil si al impozitului pe profit.

B) Din documentele puse la dispozitie (fise de cont analitice) rezulta ca SC SA din a inregistrat depasiri de cheltuieli cu micul dejun in suma de **1.841 lei** inregistrate in contul 658 "*Alte cheltuieli de exploatare* ", care nu au fost acoperite de venituri.

Documentele justificative care stau la baza evidentierii categoriilor de venituri obtinute de hoteluri sunt rapoartele de gestiune intocmite la hotel si rapoartele de gestiune intocmite la restaurant.

Din documentele anexate contestatiei (rapoarte de gestiune si rapoarte moduri de plata) rezulta ca veniturile impozabile obtinute de societate sunt structurate pe categorii de venituri (ex. cazare, servicii suplimentare, spalatorie, taxa hoteliera, mic dejun, restaurant).

In situatia cand acele cheltuieli cu micul dejun depasesc veniturile cu micul dejun rezulta o cheltuiala mai mare care nu poate fi compensata cu venituri de alta categorie (ex. venituri din cazare), in aceasta situatie ar rezulta un minus in gestiunea restaurantului in ceea ce priveste alimentele descarcate din gestiune care nu pot fi acoperite cu cazare.

In mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu micul dejun in suma de 1.841 lei la calculul profitului impozabil si al impozitului pe profit.

C) SC SA - Centrala a inregistrat contravaloarea cheltuielilor de transport pentru salupa din factura seria nr. emisa de SC SRL Timisoara in suma de **8.390 lei**, care are in scris un cod fiscal eronat al beneficiarului.

Au fost incalcate prevederile art. 155 alin.(5) care prevede:  
*"Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii: (...) e) denumire/nume, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, ale cumparatorului de bunuri si servicii (...)"*

Aceste fapte contravin Titlului II, Capitolul II, art. 21 alin.4, lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare. Potrivit actului normativ mentionat anterior: „ (4) *Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile(...)* f) *cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;*"

D) In trimestrul I 2008, societatea a inregistrat suma totala a cheltuielilor cu servicii de management, administrare si servicii intretinere echipamente in suma de 41.765 lei, fara TVA, din factura seria nr. emisa de SC SRL din desi din contractul nr. rezulta ca suma de 41.765 lei este aferenta serviciilor prestate pe intreaga perioada contractata, mai 2008 - mai 2009, astfel au fost influentate veniturile exercitiului financiar al anului 2008 cu cheltuielile aferente anului 2009.

Societatea contesta eronat intreaga suma de 41.765 lei care este aferenta perioadei mai 2008 -mai 2009 si care a fost facturata in baza contractului mentionat mai sus.

In fapt, organele de inspecie fiscala au stabilit ca nedeductibila suma de **17.401 lei** care este aferenta perioadei ianuarie 2009 - mai 2009 dar care au influentat veniturile exercitiului financiar al anului 2008 deoarece asa cum s-a prezentat mai sus societatea petenta nu a esalonat cheltuielile pe intreaga perioada de derulare a contractului.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca cheltuielile cu serviciile de telecomunicatii aferente perioadei ianuarie - mai 2009 in suma de 17.401 lei reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal pentru anul 2008 iar prin modul de lucru descris anterior societatea a incalcat prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modiflcarile si completarile ulterioare: "*Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile (...)*";

E) Societatea contestatoare a înregistrat contravaloarea facturilor emise de SC SA în suma de **3.537 lei**, având înscris un cod fiscal eronat al beneficiarului.

Petenta a încălcat prevederile art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

"Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații: (...) e) denumire/nume, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumparatorului de bunuri și servicii (...) ", și ale art. 21 alin.4, lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare: „(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile(...) f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

În mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de 3.537 lei reprezintă cheltuiala nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit.

F) SC SA a înregistrat în contul 6811.02 "*Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor - nedeductibile*" suma de **206.747 lei**, ce reprezintă cheltuieli cu amortizarea contabilă nedeductibilă aferentă reevaluarilor și clădirilor în conservare. Din verificarea modului de calcul al profitului impozabil și impozitului pe profit pentru anul 2008 prezentat în Registrul de evidență fiscală și declarat prin Declarația privind impozitul pe profit - 101, (depusă la organul fiscal sub nr. ), s-a constatat că societatea nu a luat în calcul suma de 206.747 lei ca și cheltuiala cu amortizarea contabilă nedeductibilă.

Organul fiscal care soluționează prezenta contestație precizează că au fost încălcate prevederile art. 24 alin. (15) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde sunt prevăzute următoarele: "*Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă.* "

În mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că cheltuielile cu amortizarea aferentă reevaluarilor și clădirilor în conservare în suma de 206.747 lei sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit.

### **Cu privire la obligațiile fiscale accesorii**

Petenta nu a contestat modul de calcul al majorărilor și al penalităților de întârziere în suma totală de **613.853 lei** aferente sumelor stabilite suplimentar, aceasta invocând faptul că solicitarea anulării actelor administrative fiscale prin care au fost stabilite obligații principale

suplimentare, atrage anularea actelor administrativ fiscale cu privire la stabilirea obligatiilor fiscale accesorii.

**Cu privire la aspectele constatate de catre organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP -AIF**

Referitor la factura nr. \_\_\_\_\_ emisa de SC \_\_\_\_\_ SRL - inmatriculata la ORC \_\_\_\_\_ sub nr. \_\_\_\_\_, avand codul de inregistrare fiscala RO \_\_\_\_\_ conform careia SC \_\_\_\_\_ SA Sucursala \_\_\_\_\_ a inregistrat cheltuieli in contul 628" *Alte cheltuieli cu serviciile efectuate de terti*" in suma de 95.313.613 lei - rol (9.531,36 ron ) si TVA deductibila in suma de 18.109.587 lei - rol 1.810,96 lei - ron , in sustinerea contestatiei societatea invoca urmatoarele motive:

- nu a prezentat contractul in baza caruia a fost emisa factura fiscala si a fost pus la dispozitia organului de control;
- serviciile erau de natura : transport si ghid si au fost prestate in folosul operatiunilor taxabile;
- a prezentat organului investit cu solutionarea contestatiei documente din care rezulta ca SC \_\_\_\_\_ SRL a prestat efectiv servicii in beneficiul Ligii Culturale pentru unitatea romanilor de pretutindeni si SC \_\_\_\_\_ SA Sucursala \_\_\_\_\_ a obtinut in urma cazarii acestei asociatii venituri impozabile.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestație mentioneaza ca desi a existat contractul in baza caruia a fost emisa factura fiscala, societatea nu a facut, in timpul controlului si prin contestatia depusa dovada efectuării acestor servicii deoarece din analiza documentelor depuse aflate la dosarul contestatiei reiese ca serviciile au fost prestate cu ocazia Congresului Spiritualitatii Romanesti in lunile noiembrie 2004 si decembrie 2004 iar in contractul anexat este stipulat ca serviciul se va presta in luna octombrie 2004, deci serviciile turistice la care face referire se refera la alta perioada decat cea din contract.

Referitor la documentele aduse in completare dupa finalizarea controlului anexate la contestație facem precizarea ca adresa SC \_\_\_\_\_ SRL catre SC \_\_\_\_\_ SA Sucursala \_\_\_\_\_ prin care se solicita asigurarea serviciilor de cazare pentru un numar de 125 de persoane cu specificatia ca ghidul turistic si transportul sunt asigurate de SC \_\_\_\_\_ SRL contra unui comision de aprox. 20% nu are numar de inregistrare la nici una din societati si este data la 01.10.2004.

Prin urmare SC \_\_\_\_\_ SA Sucursala \_\_\_\_\_ in calitate de beneficiar nu a indeplinit toate conditiile pentru a deduce cheltuielile cu prestarile de servicii si implicit a TVA aferenta asa cum se prevede la pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului Fiscal.

In concluzie, in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit in sarcina petentei impozitul pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile in suma de 9.531,36 lei in trim.IV 2004 si TVA care nu se admite la deducere in suma de 1.811 lei in luna decembrie 2004..



## **Cu privire la aspectele constatate de catre organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP - AIF**

Organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de 1.920.462 lei care se compune din: 1.844.167 lei - cheltuieli cu constructiile si reparatiile efectuate la mijloc fix cladire hotel si 76.295 lei - cheltuieli cu amortizarea aferente perioadei de neutilizare a mijloacelor fixe.

In sustinerea contestatiei societatea invoca urmatoarele motive:

1)- cu privire la cheltuiala nedeductibila aferenta reparatiilor la hotelul subscrisei " *ii revenea organului de inspectie fiscala obligatia de a proba daca cheltuielile angajate de subscrisa sunt reparatii sau modernizari, proba care nu se putea face prin analiza unor inregistrari contabile" si "consideram ca singurul mod prin care organul fiscal putea proba sustinerile la care a ajuns(..) era ca in timpul inspectiei fiscale sa administreze, in conditiile art. 49 alin.1 lit. b Cod Pr. Fisc., o expertiza tehnica in constructii in temeiul careia sa isi motiveze solutia "*;

2) - cu privire la cheltuiala nedeductibila cu amortizarea mijloacelor fixe - salupa cu jet si bac autopropulsat "*posibilitatea de a obtine venituri impozabile ca urmare a utilizarii acestora, posibilitate care era vadita din moment ce acestea erau inregistrate la o sucursala a subscrisei din , unde subscrisa desfasura activitati de cazare" si "cele doua bunuri indeplinesc conditiile pentru a fi considerate mijloace fixe, deoarece prevederile Codului fiscal, invocate si prin Raportul de inspectie fiscala, vorbesc de cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile si nu de cheltuieli care genereaza efectiv venituri, astfel incat subscrisa avea chiar obligatia de a calcula amortizarea, potrivit Legii nr. 15/1994"*

Referitor la cheltuielile nedeductibile constatate suplimentar in suma de **1.844.167 lei** organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie mentioneaza ca aceste cheltuieli au fost ocazionate de constructiile si reparatiile efectuate la mijlocul fix cladire hotel. Valoarea de inventar la data de 01.01.2005 a mijlocului fix cladire hotel este de 5.094.906 lei iar valoarea totala a reparatiilor este in suma de 1.902.106 lei care au fost inregistrate in contul 611 «cheltuieli cu reparatiile» in baza deciziei nr. 210 b/01.11.2004 emisa de SC SA

Societatii ii sunt aplicabile prevederile art. 24, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, "*Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii potrivit prevederilor prezentului articol" coroborat cu cele ale art. 24, alin. (3), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: "Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile: investitiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali si care conduc la obtinerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix".*

De mentionat ca valoarea totala a cheltuielilor cu reparatiile este in suma de 1.902.106 lei, conform contractelor, facturilor, devizelor si situatiilor de lucrari, pe baza carora s-a facut inregistrarea in evidenta contabila incepand cu data de 01.09.2004, iar suma la care se face referire in este de 1.844.167 lei si reprezinta cheltuiala inregistrata doar in perioada 01.01.2005-31.12.2005, intrucat anul 2004 nu a facut obiectul verificarii fiscale .

Organul de inspectie fiscala a respectat obligatia de a lua in calcul toate documentele si inscrisurile prezentate de contribuabil, conform prevederilor art. 64 din O.G. nr. 92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala: "*Forta probanta a documentelor justificative si evidentelor contabile - Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. In cazul in care exista si alte acte doveditoare, acestea vor fi luate in considerare la stabilirea bazei de impunere.*".

In conditiile in care ar fi existat « *expertiza tehnica in constructii* » referitoare la incadrarea din punct de vedere fiscal a cheltuielilor cu reparatiile, organul fiscal ar fi luat in calcul acest document a carui prezentare este in sarcina contribuabilului, conform prevederilor art. 65, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, respectiv "*Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.*"

Prin Decizia interna nr. \_\_\_\_\_, insusi contribuabilul recunoaste ca totalul acestor cheltuieli reprezinta **o investitie**, deci speta a fost incadrata corect din punct de vedere fiscal: « *Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile: investitiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali si care conduc la obtinerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix* » conform art. 24, alin. (3), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

La intocmirea actelor administrativ fiscale contestate au fost respectate prevederile art. 65 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala: "*Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii*", intrucat organul de inspectie fiscala a considerat ca documentele justificative si evidentele contabile au fost suficiente pentru stabilirea bazei impozabile nefiind necesara efectuarea unei expertize.

Referitor la cheltuielile nedeductibile constatate suplimentar in suma de **76.295 lei ce reprezinta cheltuieli cu amortizarea aferente perioadei de neutilizare a mijloacelor fixe salupa cu jet si bac autopropulsat**

In perioada 2005-2009, agentul economic nu a inregistrat venituri din functionarea mijloacelor fixe descrise mai sus, si ca atare ii sunt aplicabile prevederile art. 24, alin. (11) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: "*amortizarea fiscala se calculeaza dupa cum urmeaza: incepand cu luna urmatoare celei in care mijlocul fix amortizabil se pune in functiune*" coroborat cu pct. 70<sup>A2</sup> din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare: "*Pentru perioada in care mijloacele fixe amortizabile nu sunt utilizate cel putin pe o perioada de o luna, recuperarea valorii fiscale ramase*

neamortizate se efectueaza pe durata normala de utilizare ramasa, incepand cu luna urmatoare repunerii in functiune a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscala", cheltuiala in suma de **76.295 lei este nedeductibila fiscal.**

In concluzie, in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit in sarcina petentei **cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de 1.920.462 lei.**

### **Cu privire la aspectele constatate de catre organele de inspectie fiscala la Sucursala societatii , judetul**

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 2005 - 2007 societatea a dedus TVA in suma totala de 310.644 lei (310.438 lei la Sucursala si suma de 206 lei la Sucursala ) din facturile emise de catre SC SRL, cu sediul in localitatea , nr. , jud. ..., identificat prin CUI RO , nr. inmatriculare ORC si SC SRL cu sediul actual in localitatea str. , judetul identificata prin CUI RO . inmatriculare ORC

In facturile emise de SC SRL din , judetul la denumirea produselor sau serviciilor sunt inscrise avansuri conform contracte si lucrari de constructii conform contract, materiale de constructii. Din modul de intocmire a facturilor anexate in procesul verbal incheiat de organele fiscale teritoriale din si inregistrat la D.G.F.P. -A.I.F. sub nr. , nu a rezultat faptul ca beneficiarul este sucursala , respectiv sucursala , iar la datele de identificare ale beneficiarului este inscrisa denumirea SC SA

Organul fiscal din cadrul D.G.F.P. - A.I.F, accesand site-ul Ministerului Finantelor Publice, a constatat faptul ca cele doua societati furnizoare mentionate mai sus, SC SRL nu a depus declaratii de impunere la Bugetul General Consolidat al Statului si bilanturi contabile incepand cu anul 2006 iar SC SRL nu a depus nici un fel de declaratii de impunere la Bugetul General Consolidat al Statului si bilanturi contabile.

Conform constatarilor organului fiscal din cadrul D.G.F.P. -A.I.F, in conformitate cu prevederile art. 145 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare :

*"(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei".*

In conformitate cu prevederile art. 134 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare: *"(2) Exigibilitatea taxei reprezinta data la care autoritatea fiscala devine indreptatita, in baza legii, sa solicite plata de catre persoanele obligate la plata taxei, chiar daca plata acestei taxe poate fi amanata."*

Din cele mentionate mai sus, rezulta ca autoritatea fiscala nu a incasat TVA de la persoanele juridice care erau obligate sa declare si sa plateasca TVA, respectiv SC SRL si SC SRL si in consecinta nici SC SA nu este indreptatita la deducerea TVA aferenta acestor facturi.

In consecinta, organele de inspectie fiscala in mod leagal au stabilit suma de 310.644 lei ca TVA nedeductibila.

**Cu privire la aspectele constatate de catre organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP -**

Organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii TVA in suma de 833 lei si cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de 3.368 lei deduse din facturi in copie xerox sau transmise prin fax.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca organele de de inspectie fiscala au avut in vedere incadrarea legala respectiv pct. 46, alin. (1) din HG nr. 44/2004, cu completarile ulterioare.

Acelasi articol de lege prevede ca *„In cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat pe care se va mentiona ca inlocuieste factura initiala”*. De precizat ca documentul in copie xerox nu este duplicat, in speta in cauza al facturii.

Prin urmare, facturile prezentate in copie xerox nu indeplinesc conditia de document justificativ atat pentru taxa pe valoarea adaugata cat si pentru cheltuieli.

In consecinta, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii TVA in suma de 833 lei si cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de 3.368 lei.

**Cu privire la aspectele constatate de catre organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP - A.I.F.**

In perioada verificata petenta a vandut o parte din terenul situat in in valoare de 41.869 lei, operatiunea considerata de societate din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata drept *„scutita fara drept de deducere”*.

Societatea a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala urmatoarele documente aferente acestei operatiuni: actul autentificat de dezmembrare al terenului, contractul de vanzare cumparare incheiat si factura fiscala.

Art. 141 alin. 2) lit. f din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabile la data efectuarii operatiunii, precizeaza:

*„Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa ... livrarea de catre orice persoana a unei constructii a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren. Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea ... unui teren construibil, daca este efectuata de o persoana impozabila care si-a exercitat ori ar fi avut dreptul de deducere total sau partial a taxei pentru achizitia, transformarea sau construirea unui astfel de imobil. In sensul prezentului articol, se definesc*

urmatoarele: *1. Teren construibil reprezinta orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa constructii, conform legislatiei in vigoare;*"

In sustinerea contestatiei societatea a depus la dosarul contestatiei Certificatul de urbanism nr. \_\_\_\_\_ in care, la punctul 2 - Regimul economic, figureaza mentiunea „*Teren cu interdictie de construire*".

Art. 32 "*Cerinte urbanistice*" alin. (2) din Ordinul nr. 839 din 12 octombrie 2009 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii prevede urmatoarele:

*"(2) In cazul in care scopul declarat de solicitant este autorizarea executarii lucrarilor de constructii, iar specificul obiectivului (functiune, accesibilitate, relatii de vecinatate etc.) nu se incadreaza in prevederile documentatiilor de urbanism si/sau de amenajare a teritoriului aprobate, ori daca particularitatile amplasamentului (suprafata neconstruibila ca urmare a unor interdictii sau servituti, a unor zone de protectie a dotarilor de infrastructura, rezerve de teren pentru investitii de interes public etc.) nu permit realizarea investitiei, certificatul de urbanism se elibereaza cu mentionarea expresa a incompatibilitatilor rezultate, precum si a imposibilitatii emiterii unei autorizatii de construire pentru obiectivul propus."*

Organu fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca din cele prezentate mai sus reiese faptul ca terenul in cauza nu este construibil, astfel ca speta in cauza nu se incadreaza in exceptia prevazuta de art. 141 alin. 2) lit. f din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

Prin urmare, in mod eronat organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii taxa pe valoarea adaugata in suma de **7.955 lei** si accesoriile in suma totala de **8.422 lei** ce constau in majorari de intarziere in suma de **7.229 lei** si penalitati de intarziere in suma de **1.193 lei**, motiv pentru care urmeaza a se admite contestatia pentru acest capat de cerere.

#### **Cu privire la aspectele constatate de catre organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP - AIF**

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca societatea a efectuat in anul 2008 achizitii de material lemnos- cherestea de la furnizorul S.C. \_\_\_\_\_ S.R.L., constand in cherestea si nu a aplicat taxare inversa.

In sustinerea cauzei petenta afirma ca intrucat pe facturile fiscale a fost inscrisa de catre furnizor mentiunea taxare inversa, valoarea nu a cuprins TVA iar TVA nu s-a platit de catre furnizor, nu avea obligatia colectarii TVA.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca societatii ii sunt aplicabile prevederile art. 160 alin. (1) si alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, potrivit *caruia*:

*"(1) Furnizorii si beneficiarii bunurilor/serviciilor prevazute la alin. (2) au obligatia sa aplice masurile de simplificare prevazute de prezentul articol. Canditia obligatorie pentru aplicarea masurilor de simplificare este ca atat furnizorul, cat si beneficiarul sa fie inregistrati in scopuri de TVA, conform art. 153.*

*2) Bunurile si serviciile pentru livrarea sau prestarea carora se aplica masurile de simplificare sunt: c) materialul lemnos, conform prevederilor din norme",*

In concluzie, in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit in sarcina societatii TVA colectata in suma de 152 lei.

### **Referitor la obligatiile fiscale accesorii**

In contestatia formulata petenta nu a contestat modul de calcul al majorarilor si al penalitatilor de intarziere in suma totala de **613.853 lei** aferente sumelor stabilite suplimentar, aceasta invocand faptul ca solicitarea anularii actelor administrative fiscale prin care au fost stabilite obligatii principale suplimentare, atrage anularea actelor administrativ fiscale cu privire la stabilirea obligatiilor fiscale accesorii.

In conformitate cu prevederile HG nr. 67/2004, HG nr.784/2005, art. 119 alin. (1) din OG nr. 92/2003 - cu modificarile si completarile ulterioare - privind Codul de Procedura Fiscala - in mod legal societatea datoreaza majorari/dobanzi de intarziere, care se calculeaza conform prevederilor art. 120 alin. (1) si (2) din acelasi act normativ si OUG nr. 39/21.04.2010 de modificare a OG nr. 92/2003, republicata, art.119 alin. (1) si 120 <sup>A</sup>1. alin. (1) si (2) din acelasi act normativ.

Pentru diferenta de TVA stabilita in suma totala de 327.176 lei (319.069 lei TVA nedeductibila si 8.107 lei TVA colectata suplimentar) in mod legal au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de 345.632 lei si penalitati de intarziere in suma de 49.210 lei.

Pentru diferentele de impozit pe profit in suma totala de 410.622 lei, in mod legal societatea datoreaza majorari de intarziere in suma de 145.956 lei si penalitati de intarziere in suma de 73.055 lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul actelor normative legale enumerate in prezenta decizie si coroborate cu art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

### **DECIDE**

1) Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de 1.335.274 lei ce reprezinta:

- taxa pe valoarea adaugata	319.221 lei
- majorari de intarziere la TVA	386.420 lei

- impozit pe profit 410.622 lei
- majorari de intarziere la impozit pe profit 219.011 lei

2) admiterea contestatiei pentru suma de 16.377 lei ce reprezinta:

- taxa pe valoarea adaugata 7.955 lei
- majorari de intarziere la TVA 8.422 lei

3) Prezenta decizie se comunica la:

- SC SA
- D.G.F.P. .... - Activitatea de inspectie fiscala, cu aplicarea prevederilor pct .7.5 din Ordinul ANAF nr. 2137/2011.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la instanta de judecata competenta in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

p. DIRECTOR EXECUTIV