



MINISTERUL FINANTELOR
**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
**Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Galați**
**Structura Specializată în Soluționarea
Contestațiilor**

Str.Portului, nr.163,Galați

CP 800211

Tel : +40 236.46.04.86

Fax : +40 236.43.24.66

e-mail: registratura.dgrfp.gl@anaf.ro

DECIZIA nr.2021
pentru soluționarea contestației,
înregistrată la D.G.R.F.P. Galați sub nr.....,
formulată de către S.C., CUI: ...,
cu sediul în municipiul ..., str. ... nr....

Ministerul Finanțelor - Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați – Structura Specializată în Soluționarea Contestațiilor a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați – Activitatea de inspecție fiscală - Serviciul inspecție fiscală nr.3, prin adresa nr....., înregistrată la registratura generală a D.G.R.F.P. Galați sub numărul ..., asupra contestației având nr...., formulată de **S.C. ...**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr....., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.... de către organul de inspecție fiscală abilitat, potrivit legii, precum și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.... și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr....., întocmite de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați.

S.C. ... are sediul în municipiul ..., str. ... nr....., județul ..., este înregistrată la Oficiul registrului comerțului sub nr....., deține Codul de identificare fiscală: ... și este reprezentată de către domnul ..., în calitate de administrator.

Obiectul contestației privește suma totală de ... lei, din care: ... lei, impozit pe profit; ... lei, T.V.A.; ... lei, dobânzi impozit pe profit; ... lei, penalități de întârziere impozit pe profit; ... lei, dobânzi TVA; ... lei, penalități de întârziere TVA și ... lei, penalități de nedeclarare pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, potrivit Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr....., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.... de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați – Activitatea de inspecție fiscală, precum și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.... și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr....., întocmite de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați.

În raport cu data comunicării actelor administrative fiscale în speță se rețin următoarele: Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.... s-a remis sub semnătură, în data de ... (conform mențiunii înscrise pe actul atacat), iar Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.... și Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.... s-au

transmis prin Spațiul Privat Virtual, în data de ... (considerate comunicate în termen de 15 zile din momentul respectiv) și a faptului că acțiunea formulată în calea administrativă de atac s-a depus la registratura generală a A.J.F.P. Galați sub nr. ... se constată că aceasta a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

În interesul soluționării contestației, precum și a faptului că în conținutul acesteia nu s-a precizat cuantumul sumei totale contestate, individualizată pe categorii de accesorii, prin adresa nr...., în temeiul prevederilor art.269 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare s-a solicitat S.C. ... să răspundă, în termen de cinci zile de la data primirii acesteia, la cerința invocată.

De asemenea, în același scop și în vederea completării dosarului cauzei, prin adresa nr. ..., organul de soluționare, în temeiul dispozițiilor pct.3.1., 3.2. și 3.4. din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/23.12.2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală a solicitat A.J.F.P. Galați – Activitățile Colectare și Inspecție fiscală, următoarele: să constituie dosarul contestației și pentru capătul de cerere privind accesoriile, inclusiv verificarea condițiilor procedurale și întocmirea referatului cu propuneri de soluționare, respectiv să înainteze, în copie, unele anexe la raportul de inspecție fiscală nr. ... și punctul de vedere raportat la unele afirmații din acțiune.

În condițiile date devin aplicabile prevederile art.77 alin.(2) din Legea nr.207/20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la termenul de soluționare a contestației, fapt adus la cunoștința societății comerciale prin adresa noastră nr. ..., document primit în data de

S.C. ... a răspuns la solicitarea adresată în interesul soluționării, prin adresa nr...., înregistrată la registratura generală a D.G.R.F.P. Galați sub nr....

La rândul său, A.J.F.P. Galați a răspuns solicitărilor în cauză prin adresele nr.: ... și ..., înregistrate la D.G.R.F.P. Galați sub nr...., respectiv nr....

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile de procedură prevăzute de art.269, art.270 alin.(1) și art.272 din Legea nr.207/20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, D.G.R.F.P. Galați, prin structura de resort este investită să soluționeze contestația formulată de către S.C. ...

I. Prin contestația nr.... depusă la registratura generală a A.J.F.P. Galați sub nr.... S.C. ... se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...., a Raportului de inspecție fiscală nr...., a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.... și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr...., emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați. Având în vedere și completarea adusă acțiunii, înregistrată la registratura generală a D.G.R.F.P. Galați sub nr...., societatea comercială contestă următoarele obligații fiscale: impozit pe profit în cuantum de ... lei, TVA în sumă de ... lei, dobânzi de ... lei (... lei, pentru impozitul pe profit și ... lei aferente TVA), penalități de întârziere de ... lei (... lei pentru impozitul pe profit și ... lei aferente TVA), precum și ... lei, penalități de nedeclarare pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, pentru care se solicită anularea acestora.

Cu privire la impozitul pe profit în cuantum de ... lei și la TVA în sumă de ... lei, pentru început în contestație sunt reținute, în sinteză, constatările organului de inspecție fiscală, la care se face referire, din secțiunea „Capitolul III – Constatări fiscale, paginile 3-8; 17-19 din RIF, în funcție de care sunt redată argumentele societății comerciale, după cum urmează.

Analiza lucrărilor de construcții casa ...– contractul cu ...:

Potrivit societății comerciale echipa de inspecție fiscală stabilește eronat pentru anul ... o eventuală bază impozabilă provenind din anii ..., dintr-o perioadă prescrisă, pe baza soldurilor unor conturi de activ ce evidențiază consumuri de resurse ce nu au generat venituri pentru unitate. În perioada ... au fost efectuate anumite lucrări de construcții care ulterior au fost sistate. În evidența contabilă societatea înregistra, la data controlului, stocuri de materiale pentru lucrări în curs de execuție, depreciate, pentru care a prezentat organelor de control rapoarte de producție și contracte din perioada ..., prescrisă.

De asemenea, în contestație se menționează că eventuala bază de impozitare care generează impozitele stabilite în anul ... nu este aferentă acestui an, nu se pot stabili impozite la o perioadă fiscală la care nu avem bază impozabilă, impozitele se stabilesc după verificarea declarațiilor fiscale, în care sunt cuprinse toate tranzacțiile din perioada fiscală respectivă. În condițiile în care sunt aplicabile dispozițiile vechiului Cod de procedură fiscală nu putea fi efectuată verificarea bazei de impozitare aferentă anilor ... deoarece în privința acestora a intervenit prescripția dreptului de stabilire a obligațiilor prin trecerea termenului de prescripție de 5 ani calculat de la 1 ianuarie 2015.

În aprecierea societății comerciale în privința impozitului pe profit de ... lei și a TVA de ... lei imputate anului ..., pentru o eventuală bază impozabilă din ... a intervenit prescripția dreptului organului fiscal de a analiza și stabili obligații fiscale în sarcina S.C., funcție de controlul efectuat în perioada ... – ... și de actul de control și decizia de impunere din data de Prin preluarea în primul an supus controlului, respectiv anul ..., a unui eventual impozit pe profit din ..., perioadă prescrisă ce nu a fost supusă verificării, organul de inspecție fiscală a încălcat termenul de prescripție, a stabilit impozite la o eventuală bază impozabilă dintr-o perioadă prescrisă.

Societatea comercială, în contestația formulată mai reține: în regulile contabile (Ordinul 1802/2014) - activele de natura stocurilor nu trebuie reflectate în bilanț la o valoare mai mare decât valoarea care se poate obține prin utilizarea sau vânzarea lor; în mod eronat S.C. ... a păstrat în evidența contabilă active depreciate, fără să facă ajustarea pentru depreciere; în legislația fiscală deprecierea unui stoc/activ nu are o legătură de cauzalitate directă cu stabilirea unui venit impozabil; cheltuiala cu scoaterea din evidență a materialelor pentru investițiile/lucrările în curs nefinalizate este nedeductibilă, însă în ceea ce privește TVA societatea își poate păstra dreptul de deducere pentru cazurile în care a fost în imposibilitatea realizării de venituri independent de voința sa; organul fiscal a invocat eronat prevederi generale privind veniturile și cheltuielile unității în stabilirea impozitelor, în situația în care nu au fost venituri realizate și a asimilat ca bază impozabilă stocurile/activele depreciate.

Tot în contestație, a precizat că invocă aceleași argumente și cu privire la TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei, pentru tranzacțiile cu ..., cu mențiunea că suma specificată este produsă anterior anului ...

Analiza contractului încheiat între S.C. ... și S.C. ... nr. ... din data de ...:

Cu privire la tranzacțiile între cele două societăți sunt reținute aspectele următoare.

Între S.C. ... și S.C. ... a fost semnat în anul ... un acord de asociere în participațiune (pentru participarea la o licitație, în care se preciza împărțirea pierderii sau a profitului

procentual). Licitația a fost câștigată în anul ..., S.C. fiind lider de asociere, iar în urma acestei acțiuni s-a semnat contractul de prestări servicii nr.../....

În anul ..., urmare a unui control de fond la S.C. ... și finalizat prin RIF nr...., echipa de inspecție fiscală identifică pierdere pe care o împarte cu S.C. ..., potrivit Contractului de asociere în participațiune, în baza unui Decont de cheltuieli și astfel majorează baza impozabilă la S.C. cu ... lei. În data de ... S.C. ... înregistrează la Tribunalul Galați o cerere de chemare în judecată pentru obligarea S.C. ... la plata sumei de ... lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile în dauna S.C. ..., stabilite prin Acest litigiu se stinge, în mod amiabil, prin semnarea protocolului din data de ..., după ce în prealabil a fost semnat decontul pentru operațiuni în participațiune, prin care s-a repartizat cota de 40% din pierderea suferită de S.C., respectiv ... lei, care a fost transmis și înregistrat. Cele două societăți semnează un protocol, prin care S.C. ... acceptă pierderea și renunță la litigiu. S.C. ... recunoaște că după transferarea pierderii mai rămâne o datorie către S.C. de ... lei.

În anul ... are loc un alt control de fond la S.C... urmare căruia se întocmește RIF ... și DI ..., cu următoarele constatări: echipa de inspecție fiscală consideră că nu a fost asociere, ci o reducere de preț a mărfii livrate conform art.287 lit B (pentru că licitația a avut loc în ... și desfășurarea contractului a început abia în anul..., nu s-a putut respecta prețul mărfii de la momentul licitației și s-a facturat cu un preț mai mare) și calculează TVA de plată de ... lei. La solicitarea echipei de inspecție fiscală S.C. ... transmite către S.C. ... factura de corecție în anul ..., conform RIF, TVA a fost imputată S.C. ... cu data decontului de participațiune din anul ... S.C. ... acceptă factura și corectează în anul ... decontul primit în anul La S.C. ... diminuarea profitului a rămas în anul ..., iar deducerea TVA aferentă în anul emiterii facturii – În anul ... la S.C. se declară falimentul, iar în ... S.C. ajustează TVA și impozitul de plată pentru suma ramasă ca neîncasată.

În anii ... – ... urmare a controlului de fond la S.C. ... pentru care s-a întocmit RIF ... echipa de inspecție fiscală anulează efectele decontului din..., calculează impozitul pe profit de ... lei, consideră nedeductibilă cheltuiala din..., pe motiv că nu se încadrează la art.287 lit.B, pentru că nu există acord scris între părți, anulează dreptul de deducere a TVA și calculează TVA de plată de ... lei. Așadar, în contestație societatea comercială reține că prin RIF organul de inspecție fiscală nu dă dreptul S.C. ... să poată ajusta sumele rezultate din reconsiderarea tranzacțiilor la data falimentului S.C. ...

S.C. contestă aplicarea de către ANAF a nedeductibilității cheltuielilor și TVA aferentă acestui contract, respectiv factura nr.... în valoare de ... lei, din care bază ... lei și TVA de ... lei, dat fiind faptul că organul de control a procedat la reîncadrarea tranzacțiilor desfășurate între cele societăți, cu nesocotirea atât a dispozițiilor legale, precum și a constatărilor și clarificărilor date de organul fiscal, prin DI ... și RIF ..., DI ..., cărora le-a dat o dezlegare diferită, precum cea rezultată din RIF –ul ce face obiectul prezentei contestații.

Totodată, în contestație se reține că prin Raportul de inspecție fiscală nr. ...din ... organul de inspecție fiscală a realizat o dublă impozitare – la S.C. ... venitul este impozabil și TVA de plată, iar la S.C. ... cheltuiala este nedeductibilă și TVA este tot de plată, de aceea se impune revocarea actului administrativ fiscal, atât pentru motivele de nelegalitate, cât și de inoportunitate.

Societatea comercială reține și faptul că, în condițiile în care există RIF-ul din ..., care a analizat operațiunea derulată între ... și ..., în urma căreia ... a efectuat corecții (rezultate din inspecția fiscală), iar ... a efectuat propriile corecții corelativ și în acord cu concluziile RIF-ului din ..., prezentul organ fiscal nu poate interveni și califica, în mod diferit, aceeași operațiune ce

a constituit obiectul controlului la ..., dând o dezlegare diferită aceluiași raport și stabilind alte obligații rezultate din același contract. Concluziile organului fiscal aferente RIF-ului din... nu au vizat doar societatea ..., ci chiar contractul dintre ... și ..., astfel încât sunt opozabile și obligatorii, inclusiv pentru S.C. ...

În opinia societății comerciale nu se poate ca în cadrul aceluiași raport obligațional (contractul dintre și ... să se impună o conduită financiar fiscală diferită co-participanților, prin aplicarea unui regim fiscal diferit deoarece sursa obligației este constituită din raportul juridic ce a dat naștere obligației (convenția părților). Ori nu se poate cere aplicarea unui regim fiscal uneia dintre părți și aplicarea altui regim juridic celeilalte părți, în condițiile existenței aceleiași operațiuni.

În aceste condiții, se solicită organului fiscal să procedeze fie la validarea precedentelor concluzii ale reconfigurării bazei de impozitare, fie la eliminarea oricăror consecințe fiscale rezultate din noua reconfigurare ca urmare a lipsei oricărei forme de vinovăție a contribuabilului.

Se menționează și faptul că, S.C. ... a desfășurat activitate economică în tranzacțiile desfășurate cu S.C. ... a obținut profit din această activitate, a înregistrat venituri, dar a înregistrat și cheltuieli din acest contract. Aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor obținute, dacă nu se înregistrau veniturile facturate către S.C. nu se înregistrau nici cheltuielile facturate de S.C. ...

În contestație se mai precizează că, dacă nu ar fi fost cele două controale avute la ... în anii ... și ... S.C. ... ar fi putut ajusta baza impozabilă și pentru suma de ... lei și TVA aferentă de ... lei, începând cu data de ...

Se reține și faptul că "organul de control, cu rea credință nu a analizat în cuprinsul RIF și acest aspect – intrarea în faliment a S.C. ... - venitul impozabil rezultat din anularea facturii ar avea în contrapartidă o cheltuială deductibilă, iar TVA – ul colectat ar fi fost ajustat la data falimentului S.C. ... deci societatea nu înregistra obligații fiscale de plată din anularea tranzacției, urmare căreia a fost emisă factura ... în valoare de ... lei".

În drept, în contestație s-au invocat și redat textele de lege: art.: 5 alin.(1), 11 alin.(1), 13 alin.(1) și (6); 14 alin.(1)–(3) și 21 din Legea nr.207/2015 privind CPF, pct.: 30, 67 alin.(17), 92 alin.(8) din Normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal; Ordinul 1802/2014, pct. 51 alin.(1) lit.: a) și c), (2); 57 alin.(1) și (3); 88 alin.(1)-(3); 292; art.5 pct.1 și 4 referitor la atribuțiile ANAF; art.41 din Cartea drepturilor fundamentale ale Uniunii Europene (2012/C326/02); art.3 lit.b) și c) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

Nu în ultimul rând, prin contestație se solicită restituirea sumelor achitate în baza deciziei de impunere și a deciziei de accesorii. În plus, societatea comercială precizează că a achitat/stins, în mod voluntar, în condițiile OUG nr.44/2015 obligațiile fiscale principale stabilite prin Decizia de impunere.

În susținerea contestației societatea comercială a anexat, în copie, următoarele documente: RIF ...; Decizia de impunere nr....; Decizia nr.... referitoare la obligațiile fiscale accesorii; Acordul de asociere pentru participarea la licitație între ... și ... Contractul de prestări servicii nr.... între ... și ...; Decizia de impunere nr. ... întocmită de A.J.F.P. Vrancea la societatea; Decontul pentru operațiuni în participațiune nr.... încheiat între și ...; Protocolul nr.... încheiat în data de ... între ... și ...; Decizia de impunere nr.... întocmită de D.G.R.F.P. Galați – Serviciul de Inspecție Fiscală 3 (Constanța) la societatea; Factura de corecție nr.... întocmită de ...; Nota explicativă din data de ...; Contractul de execuție lucrări încheiat între ... și ...; Situație de lucrări din data de ... la casa ... pentru lucrările desfășurate în

perioada ... – ..., beneficiar ...; Fișa contului... la lunile aprilie... și decembrie ...; Fișa magazie 345 (produs finit beton) la luna decembrie ...; Procese verbale inventar anii ... și ...

II. A:

1. Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ... s-a emis de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați – Activitatea de inspecție fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr...., pentru S.C. ... prin care s-a calculat în sarcina acesteia obligațiile fiscale principale: Impozit pe profit în cuantum de ... lei și T.V.A. în sumă de ... lei contestate, în parte, și anume:

- Impozit pe profit în sumă de ... lei;
- TVA în sumă de ... lei.

Motivele de fapt înscrise în decizia în speță cu privire la fiecare obligație fiscală principală stabilită suplimentar, pentru sumele contestate se prezintă, după cum urmează:

⇒ **Impozit pe profit**, în cuantum de **... lei** (... lei + ... lei) calculat de organul de inspecție fiscală la o bază impozabilă de ... lei (... lei + ... lei), aferentă perioadei verificate: ... – ..., având drept constatări:

Echipa de inspecție fiscală a stabilit, la nivelul anului ..., un profit impozabil de ... lei (... lei – ... lei) și un impozit pe profit suplimentar de ... lei având în vedere faptul că, la data de ... conform balanței de verificare societatea înregistrează în contul „...” un sold de ... lei, reprezentând materiale lucrare ..., sumă ce nu a suferit modificări în perioada verificată, fiind în sold și la ... și baza impozabilă de ... lei, înscrisă în factura nr...., emisă beneficiarului în cauză.

În baza celor constatate, organul de inspecție fiscală reține că, în Nota explicativă dată de ..., în calitate de contabil șef al societății (răspuns la întrebarea nr....), aceasta precizează că materialele respective nu au fost înregistrate pe consum deoarece nu s-a putut factura această lucrare, beneficiarul nemaiputând fi găsit.

De asemenea, organul de inspecție fiscală mai reține și următoarele aspecte: Urmare discuției purtate cu reprezentanții societății în data de ... (în același timp cu Nota explicativă) societatea a emis factura fiscală nr...., beneficiar fiind ..., reprezentând „lucrări construcții casa ...”, în valoare de ... lei, cu tva aferentă în sumă de ... lei (cota aplicată fiind de 19%), factură necomunicată beneficiarului și însoțită de devizul de lucrări din data de Se menționează și faptul că a fost pus la dispoziția echipei de inspecție fiscală contractul de execuție nr.... încheiat între S.C. ... și ... Din cele declarate de reprezentantul societății în Nota explicativă rezultă că „lucrarea nu a putut fi facturată deoarece beneficiarul nu a mai fost găsit”. În data de ... echipa de inspecție fiscală a solicitat o nouă Notă explicativă, prin care se solicită un răspuns la întrebarea: „Precizați când s-a efectuat lucrarea către ...?” Contabilul șef al societății, respectiv doamna ... a formulat următorul răspuns: „Lucrarea s-a efectuat în perioada ... – ..., apoi lucrările au fost sistate pentru că beneficiarul nu a mai putut fi contactat”. În Nota explicativă dată în ..., din răspunsul formulat de contabilul șef al societății rezultă că lucrările nu au fost facturate până la momentul respectiv, întrucât beneficiarul nu a fost de găsit. În context se menționează că, în evidența contabilă nu au mai fost mișcări intrări/ieșiri de materiale în perioada ianuarie ... – ..., rezultând astfel că, în această perioadă lucrarea era finalizată, iar abordarea societății cu privire la nefacturarea lucrării către ... motivată de faptul că „beneficiarul nu a mai fost găsit” contravine prevederilor art.6 alin.(1) din Legea nr.82/1991 a contabilității, republicată.

Având în vedere cele constatate, organul de inspecție fiscală conchide că, la data de ... lucrarea prestată către ... era finalizată (după cum rezultă din răspunsul dat de contabilul șef:

„lucrările au fost efectuate în ... - ...”), dar a rămas nefacturată până la ..., când s-a facturat urmare a discuției purtate de echipa de control cu reprezentanții societății, fiind astfel recunoscut faptul că lucrările au fost finalizate.

Pentru anul ..., echipa de inspecție fiscală a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, consecință a repunerii în contul 704 „Venituri din prestări de servicii executate” a sumei de ... lei, urmare a constatării situației de fapt descrise mai jos.

În data de ... se încheie un Acord de asociere în vederea participării la procedura de atribuire a contractului de achiziție publică între S.C. ... și S.C. ..., având **drept obiect**: „Asociații au convenit să desfășoare în comun următoarele activități: a) participarea la procedura de achiziție publică organizată de către Administrația Bazinală de Apă Siret pentru atribuirea contractului «Consolidare mal râu Siret în zona Suraia, jud Vrancea, etapa a II-a»; b) derularea în comun a contractului de achiziție publică în cazul desemnării ofertei comune ca fiind câștigătoare”... Contribuția financiară/tehnică/profesională a fiecărei părți la îndeplinirea contractului de achiziție publică este de: 1. – 60%: S.C.; 2. – 40%: S.C.; Repartizarea beneficiilor sau pierderilor rezultate din activitățile comune desfășurate de asociați se va efectua proporțional cu cota de participare a fiecărui asociat, respectiv: 1.– 60%: S.C.; 2. – 40%: S.C.

Deși în contract este prevăzut ca termen de execuție 18 luni, acesta s-a derulat mai târziu, astfel încât S.C. ... a realizat venituri în contul lui, în perioada ... - ...

În baza acestui contract, contribuabilul verificat a efectuat către partener livrări de piatră, înscriind pe facturi mențiunea: „consolidare mal Siret” sau „lucrări efectuate”. Aceste livrări de piatră brută către S.C. ... au fost singura contribuție a contribuabilului verificat la realizarea contractului de asociere.

Conform documentelor puse la dispoziție de către contribuabilul verificat, organul de inspecție fiscală reține că, în data de ... au fost emise de către A.J.F.P. Vrancea RIF nr.... și Decizia de impunere nr...., pentru S.C. ... prin care s-a stabilit că Acordul de asociere mai sus menționat, încheiat între cele două părți este un contract de asociere în participațiune în conformitate cu prevederile art.321 alin.(5) din Codul fiscal. Astfel, în urma contractului derulat cu Administrația Bazinală de Apă Siret, S.C. ... a înregistrat o pierdere de ... lei (din diferențele de preț piatră vulcanică și asigurare lucrări), concluzionând că o cotă de 40% corespunzător contractului încheiat cu S.C. ... să fie repartizată acesteia. În condițiile date suma de ... lei diminuează pierderea fiscală a S.C. ... În data de ... S.C. transmite către S.C. un decont pentru operațiuni în participațiune aferent contractului de asociere din data de ..., pentru o pierdere în cuantum de ... lei. S.C. acceptă acest decont și îl înregistrează în evidența contabilă, în luna noiembrie ..., prin articolul contabil: 4111.SIB = 704.2 - ... lei.

În data de ... A.J.F.P Constanța emite alte două acte administrative pentru S.C., și anume: RIF nr.... și Decizia de impunere nr...., prin care se reanalizează Acordul de asociere dintre cei doi parteneri și se stabilește că acesta nu este un contract de asociere în participațiune. Echipa de inspecție fiscală respectivă susține că, în fapt, contractul de asociere nu a funcționat deoarece S.C. ... nu a participat ca asociat la realizarea contractului cu Administrația Bazinală de Apă Siret, ci în calitate de furnizor piatră vulcanică. Se precizează că S.C. ... nu a respectat prețul de livrare al pietrei vulcanice, așa cum a fost înscris în oferta de livrare depusă pentru participarea la licitație, livrând piatra la un preț mai mare, fapt ce a generat o parte a pierderii înregistrată în derularea contractului. Astfel, echipa de inspecție fiscală apreciază că a avut loc o reducere a prețului de achiziție al pietrei vulcanice, respectiv o diminuare a bazei impozabile înscrise în facturile de achiziție a pietrei vulcanice, fără a factura

această valoare și fără a diminua și taxa pe valoarea adăugată pe care a dedus-o la data primirii facturilor de la furnizor. În urma acestei inspecții fiscale S.C. ... emite factura fiscală nr.... în sumă de ... lei, din care tva în cuantum de ... lei, pe care înscrie mențiunea: „regularizare recuperare pierdere lucrare Consolidare mal rău Siret conform raportului de inspecție fiscală”, în urma căreia S.C. ..., în luna octombrie ..., repune veniturile stornate în luna noiembrie ... de (... lei).

⇒ **TVA**, în sumă de ... lei (... lei + ... lei + ... lei) calculată de organul de inspecție fiscală la o bază impozabilă de ... lei (... lei + ... lei + ... lei), aferentă perioadei verificate: ... – ..., având drept constatări:

Echipa de inspecție fiscală pentru bazele de impozitare: ... lei și ... lei, cărora le corespunde TVA de: ... lei și ... lei stabilite urmare a analizei Contractului de execuție lucrări nr.... încheiat de S.C. ... cu ... și a Acordului de asociere în vederea participării la procedura de atribuire a contractului de achiziție publică dintre S.C.... și S.C. a consemnat aceleași constatări reținute în precedent, la impozitul de profit, considerent pentru care nu se impune o reiterare a lor.

În plus, în decizia de impunere atacată, organul de inspecție fiscală mai reține:

Conform prevederilor art.134¹ alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, „faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor”, iar potrivit 134² alin.(1) „exigibilitatea taxei intervine la data la care intervine faptul generator”, dispoziții în raport de care societatea comercială avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă serviciilor prestate cu aplicarea cotei în vigoare la momentul prestării serviciilor [art.140 alin.(1)], respectiv 24%, adică ... lei aferentă veniturilor în cuantum de ... lei.

Din analiza documentelor puse la dispoziție organul de inspecție fiscală a reținut că în cadrul Acordului de asociere la care ne raportăm, S.C. a furnizat piatră vulcanică, înregistrând veniturile aferente în evidența contabilă și, implicit, taxa pe valoarea adăugată colectată.

Raportat la constatările fiscale reținute la motivele de fapt privind impozitul pe profit, în situația TVA, echipa de inspecție fiscală a analizat și aspectele: Dacă în situația de față se poate vorbi de o reducere a bazei de impozitare; Dacă se impune corectarea facturilor emise de S.C. ... fiind consemnate următoarele:

Potrivit prevederilor art.287 lit. b din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, baza de impozitare se ajustează în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind calitatea ori prețurile bunurilor livrate, precum și în cazul desființării totale sau parțiale a contractului pentru livrarea în cauză, ca urmare a unui acord scris între părți sau ca urmare a unei hotărâri judecătorești definitive și irevocabile. Conform documentelor puse la dispoziție de S.C. ... echipa de inspecție fiscală reține că nu este vorba de un refuz privind calitatea, cantitatea sau prețul de livrare, neexistând niciun acord scris cu privire la acest fapt, ceea ce nu justifică ajustarea bazei de impunere a reducerii prețului de livrare a pietrei vulcanice. Mai mult, emiterea unei facturi de către ... pentru, care să aducă modificări asupra bazei de impunere aferente mărfurilor livrate nu este justificată, întrucât în situația de față ... este furnizorul de piatră, respectiv cel care emite facturile de vânzare, iar ... este clientul, cel care înregistrează achiziția de mărfuri. Ca atare prețul de vânzare este stabilit prin facturile fiscale emise de S.C. ..., iar S.C. nu este îndreptățit să emită facturi de corecție a prețurilor de vânzare aferente mărfurilor achiziționate.

Conform art.330 alin.(3) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal se pot emite facturi de corecție urmare unui control fiscal, doar dacă au fost constatate și stabilite erori în ceea ce privește stabilirea corectă a taxei pe valoarea adăugată. Cu trimitere la acest text de lege echipa de inspecție fiscală a menționat că, în situația dată nu este vorba de îndreptarea unei erori cu privire la taxa pe valoarea adăugată aferentă livrării de piatră vulcanică, în condițiile în care la data livrării s-au respectat normele legale și s-a aplicat cota de TVA în vigoare, conform prevederilor Codului fiscal.

Cu privire la baza impozabilă de ... lei și la TVA aferentă de ... lei, în decizia de impunere atacată, echipa de inspecție fiscală a menționat aspectele de mai jos.

În data de ... în baza Deciziei administratorului nr...., în evidența contabilă este înregistrat următorul articol contabil: 6855.2 = 345, cu suma de ... lei (cheltuiala fiind nedeductibilă la calculul profitului impozabil). În decizia în cauză, la alineatul (3) se menținează următoarele: „se va scoate din evidență și beton nefacturat în valoare totală de ... lei. Această situație s-a datorat problemelor financiare pe care le-a întâmpinat societatea ...”. Din cele expuse rezultă că societatea a livrat beton în valoare de ... lei, care a rămas nefacturat. Întrucât acesta figura scriptic în gestiunea de produse finite, dar fizic nu mai era (fiind livrat în cadrul contractului încheiat cu partenerul) societatea alege descărcarea gestiunii de materii prime prin înregistrarea acestei sume pe cheltuială nedeductibilă, fără a colecta taxa aferentă „betonului nefacturat”. Întrucât nu se poate stabili data la care a avut loc livrarea betonului „nefacturat”, echipa de inspecție fiscală s-a raportat la momentul deciziei administratorului, și anume ..., fapt pentru care a colectat suplimentar, prin aplicarea cotei de 24%- în vigoare atunci, adică TVA de ... lei, în temeiul prevederilor art.128 alin.(1) și art.137 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Temeiurile de drept invocate, în decizia de impunere atacată, cu privire la obligațiile fiscale la care ne referim rezidă din prevederile: art.19 alin.(1), art.137 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.25 alin.(1); art.287 lit.b); art.330 alin.(3) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.446 alin.(1) din Ordinul 1802/2014; art.6 alin.(1) din Legea nr.82/1991.

2. În completarea celor redată în precedent, în interesul instrumentării contestației se justifică a fi reținute din Raportul de inspecție fiscală nr.... (suport informațional al deciziei de impunere atacată) și următoarele aspecte menționate:

«Având în vedere constatările de la anul ... și faptul că în data de ... S.C. ... emite factura nr..., în sumă totală de ... lei, din care TVA în cuantum de ... lei, pe care înscrie mențiunea „regularizare recuperare pierdere lucrare Consolidare mal râu Siret conform raportului de inspecție fiscală", în urma căreia S.C. ... în luna octombrie ... repune veniturile stornate în luna noiembrie ... (... lei) și înregistrează în contul de cheltuieli 628 "Cheltuieli cu prestările de servicii" suma de ... lei ...

Echipa de inspecție fiscală a procedat la diminuarea veniturilor înregistrate de către contribuabil cu suma de ... lei considerând că acestea trebuiau repuse în anul ..., luna noiembrie, atunci când au fost stornate și consideră nedeductibilă din punct de vedere fiscal cheltuiala de ... lei, înregistrată în urma acceptării facturii nr...., emisă de S.C., pe considerentul că tranzacțiile desfășurate între cei doi parteneri nu se pliază pe prevederile acordului de asociere încheiat între ei, că relația dintre cei doi parteneri s-a rezumat doar la livrarea de piatră brută, la un preț acceptat la momentul livrării, pentru care nu au fost refuzuri motivate de preț sau acorduri de reduceri de preț încheiate între cei doi parteneri » (pagina nr....).

3. În referatul nr.... cu propuneri de soluționare a contestației formulată de către S.C. ... împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr...., emitentul acestora (A.J.F.P. Galați – Activitatea de inspecție fiscală) a propus respingerea ca neîntemeiată a acesteia.

De asemenea, organul de inspecție fiscală a menționat în cuprinsul referatului în cauză (pagina nr....) faptul că, în susținerea contestației, în raport cu documentele anexate s-a depus unul nou, respectiv: fișa de magazie beton decembrie ...

B:

1. Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr...., Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați, în temeiul art.98 lit.c) și art.173 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale a calculat în sarcina S.C., dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit de ... lei (dobânzi, ... lei; ... lei, penalități de întârziere) și corespunzătoare taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (dobânzi, ... lei; ... lei, penalități de întârziere). Se contestă următoarele: pentru impozitul pe profit: dobânzi de ... lei și penalități de întârziere de ... lei; privind taxa pe valoarea adăugată: dobânzi de ... lei și penalități de întârziere de ... lei;

Potrivit anexei la decizia în speță, documentul prin care s-a individualizat suma de plată este Decizia nr.... din data de ..., operată în evidență cu data comunicării acesteia.

2. Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr...., Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați, în temeiul art.98 lit.c) și art.181 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare a calculat în sarcina S.C., suma de ... lei, cu titlu de penalități de nedeclarare pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, din care se contestă ... lei.

Și în cazul acestei decizii documentul prin care s-a individualizat suma de plată este Decizia nr.... din data de ..., operată în evidență cu data comunicării acesteia.

3. În Referatul nr...., cu propuneri de soluționare a acțiunii, emitentul Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.... și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr...., urmare a analizei acestora a propus respingerea contestației ca neîntemeiată.

III. Având în vedere natura constatărilor organului de inspecție fiscală, respectiv de administrare, motivele invocate în contestație, din analiza actelor și documentelor depuse la dosarul cauzei și în raport cu prevederile legale în vigoare aplicabile se consemnează aspectele ce se prezintă în continuare.

Cu privire la nerespectarea termenului de prescripție pentru obligațiile aferente impozitului pe profit și TVA invocată în contestație se rețin următoarele:

În fapt au relevanță:

În motivarea contestației sale, societatea comercială a susținut că echipa de inspecție fiscală stabilește eronat pentru anul... o eventuală bază impozabilă provenind din anii ... - ..., dintr-o perioadă prescrisă, pe baza soldurilor unor conturi de activ ce evidențiază consumuri de resurse ce nu au generat venituri pentru unitate. De asemenea, menționează că, în condițiile în care sunt aplicabile dispozițiile vechiului Cod de procedură fiscală nu putea fi

efectuată verificarea bazei de impozitare aferentă anilor ... – ... deoarece în privința acestora a intervenit prescripția dreptului de stabilire a obligațiilor prin trecerea termenului de prescripție de 5 ani calculat de la 1 ianuarie 2015.

Examinând cauza se constată următoarele: prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...., Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați – Activitatea de inspecție fiscală a reținut că S.C. ... datorează la bugetul statului, la nivelul anului ..., sumele de ... lei impozit pe profit și ... lei (... lei + ... lei) taxă pe valoarea adăugată.

S-a reținut de către organul de inspecție fiscală faptul că, la data de ..., lucrarea prestată către ... era finalizată, dar nefacturată de societatea comercială, iar pentru betonul nefacturat și evidențiat în contabilitate, pe seama cheltuielilor nedeductibile fiscal, potrivit Deciziei nr.... a administratorului S.C. ... nu s-a procedat și la colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă acestora.

În atare împrejurare mai reținem că, verificarea efectuată a vizat perioadele: ... - ... pentru impozitul pe profit și ... – ..., în cazul taxei pe valoarea adăugată, după cum rezultă din informațiile înscrise de organul de inspecție fiscală în raportul încheiat în cauză (pagina nr....).

În drept, dispozițiile art.91 alin.:(1) și (2) coroborat cu ale art.23 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la 31.12.2015), dispun:

„Art. 91

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin.(1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art.23, dacă legea nu dispune altfel.

Art. 23

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin.(1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată”.

În raport de aceste considerente se reține că societatea comercială nu a dovedit faptul că bazele impozabile stabilite de organul de inspecție fiscală, pentru anul 2015, ar proveni din anii 2012-2013, dintr-o perioadă prescrisă și ar fi bazate pe soldurile unor conturi de activ ce evidențiază consumuri de resurse ce nu au generat venituri pentru unitate, situație în care urmează a se respinge ca neîntemeiate susținerile din contestație privind prescripția.

Pe fond se rețin următoarele:

A:

1. Cauza supusă soluționării de către D.G.R.F.P. Galați este să se pronunțe dacă S.C. ... datorează bugetului de stat suma totală de ... lei, din care: ... lei, impozit pe profit și ... lei, T.V.A., potrivit Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.... de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați – Activitatea de inspecție fiscală, în condițiile în care societatea comercială nu a demonstrat contrariul celor constatate de către organul de inspecție fiscală.

În fapt, organul de inspecție fiscală urmare a inspecției fiscale efectuată și materializată în Raportul de inspecție fiscală nr...., suport informațional al deciziei de impunere atacată, identificată sub nr.... a constatat cu privire la obligațiile fiscale contestate aspectele următoare.

La nivelul anului ... este stabilit un profit impozabil de ... lei (... lei – ... lei) și un impozit pe profit suplimentar de ... lei având în vedere faptul că, la data de ... conform balanței de verificare societatea înregistrează în contul „...” un sold de ... lei, reprezentând materiale lucrare ..., sumă ce nu a suferit modificări în perioada verificată, fiind în sold și la ... și baza impozabilă de ... lei, înscrisă în factura nr...., emisă beneficiarului în cauză. Pentru venitul facturat s-a calculat și TVA colectată de ... lei (... lei x 24%).

Tot la nivelul anului ... s-a stabilit, în sarcina societății comerciale, pentru betonul nefacturat, TVA colectată de ... lei (... lei x 24%), în considerarea celor stabilite prin Decizia administratorului nr...., și anume scoaterea din evidență a betonului nefacturat în valoare totală de ... lei, din cauza unor probleme financiare ale societății către care acesta s-a livrat (...), operațiune reflectată în evidență prin articolul contabil: 6855.2 = 345 (cheltuiala fiind încadrată ca nedeductibilă la calculul profitului impozabil), fără a se colecta și taxa aferentă, potrivit legii.

Pentru anul ..., pe baza constatărilor fiscale s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei, consecință a repunerii în contul 704 „Venituri din prestări de servicii executate” a sumei de ... lei, precum și TVA de ... lei (în octombrie...) pe considerentul că tranzacțiile desfășurate între S.C. și S.C., nu se pliază pe prevederile acordului de asociere încheiat între aceștia, că relația contractuală s-a rezumat doar la livrarea de piatră brută, la un preț acceptat la momentul livrării, pentru care nu au fost refuzuri motivate de preț sau acorduri de reduceri de preț încheiate între aceștia.

Împotriva acestor constatări fiscale S.C. ... a formulat contestație, unde a invocat următoarele: echipa de inspecție fiscală stabilește eronat pentru anul ... o eventuală bază impozabilă provenind din anii... - ..., dintr-o perioadă prescrisă, pe baza soldurilor unor conturi de activ ce evidențiază consumuri de resurse ce nu au generat venituri pentru unitate, în acea perioadă fiind efectuate anumite lucrări de construcții care ulterior au fost sistate. În evidența contabilă societatea înregistra, la data controlului, stocuri de materiale pentru lucrări în curs de execuție, depreciate, pentru care a prezentat organelor de control rapoarte de producție și contracte din perioada ... - ..., prescrisă. Tot la aceste argumente se face referire și în ceea ce privește TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei, pentru tranzacțiile cu S.C. ..., cu mențiunea că suma specificată este produsă anterior anului ...

De asemenea, în contestație s-a precizat că între S.C.... și S.C. ... a fost semnat în anul ... un acord de asociere în participațiune (pentru participarea la o licitație, în care se preciza împărțirea pierderii sau a profitului procentual). Licitația a fost câștigată în anul ..., S.C. ... fiind lider de asociere, iar în urma acestei acțiuni s-a semnat contractul de prestări servicii nr..... În referirea acestui acord, potrivit opiniei societății comerciale nu se poate ca în cadrul aceluiași raport obligațional să se impună o conduită financiar fiscală diferită co-participanților, prin aplicarea unui regim fiscal diferit deoarece sursa obligației este constituită din raportul juridic ce a dat naștere obligației (convenția părților). Ori nu se poate cere aplicarea unui regim fiscal uneia dintre părți și aplicarea altui regim juridic celeilalte părți, în condițiile existenței aceleiași operațiuni.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art.:19 alin.(1), 128 alin.(1), 134¹ alin.(1), 134² alin.(1) și 140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu

modificările și completările ulterioare (cu aplicare până la 31.12.2015), precum și ale art.: 19 alin.(1) și 287 lit.b) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare din 01.01.2016), în reglementarea cărora:

➤ **Legea nr.571/2003**, cu modificările și completările ulterioare:

Art.19

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

Art.128

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

Art.134¹

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

Art.134²

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

Art.140

(1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduce.

➤ **Legea nr.227/2015**, cu modificările și completările ulterioare:

Art. 19

(1) Rezultatul fiscal se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea rezultatului fiscal se iau în calcul și elemente similare veniturilor și cheltuielilor, potrivit normelor metodologice, precum și pierderile fiscale care se recuperează în conformitate cu prevederile art.31. Rezultatul fiscal pozitiv este profit impozabil, iar rezultatul fiscal negativ este pierdere fiscală.

Art. 287. - Ajustarea bazei de impozitare

Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:

b) în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori prețurile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, precum și în cazul desființării totale ori parțiale a contractului pentru livrarea sau prestarea în cauză ca urmare a unui acord scris între părți sau ca urmare a unei hotărâri judecătorești definitive/definitive și irevocabile, după caz, sau în urma unui arbitraj”.

De asemenea, aplicabilitate, în drept, au și prevederile pct.446(1) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, potrivit cărora:

Venituri din prestarea de servicii

446 (1): “*Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora. Prestarea de servicii cuprinde inclusiv executarea de lucrări și orice alte operațiuni care nu pot fi considerate livrări de bunuri”.*

Totodată, în drept, incidente sunt și prevederile art.6 alin.(1) din Legea nr.82/1991 a contabilității, republicată în 2008, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“Art. 6

(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”.

În considerarea dispozițiilor legale sus-citate se reține că profitul impozabil/rezultatul fiscal se calculează ca diferență între veniturile realizate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestuia, înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator, care intervine la momentul livrării bunurilor sau al prestării serviciilor, iar baza de impozitare pentru TVA se ajustează în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori prețurile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, precum și în situația desființării totale ori parțiale a contractului pentru livrarea sau prestarea în cauză ca urmare a unui acord scris între părți.

Din analiza documentelor dosarului cauzei se rețin, în continuare, în funcție de natura constatărilor fiscale următoarele:

Între ..., în calitate de client și S.C. ..., în calitate de executant s-a încheiat Contractul de execuție lucrări de construcție, identificat sub nr..../... ce s-a depus, în copie, în susținerea contestației, în varianta corp fără anexele aferente acestuia. Din prevederile contractuale se rețin cele de la art.2.1.: „Executantul se obligă să execute lucrări de construcție”; art.2.2.: ”Valoarea contractului este de ... Euro/mp, conform anexa”; art.3.1.: „Contractul se încheie pe durată nedeterminată.Termenle de execuție a lucrărilor vor fi stabilite prin anexele ce se vor încheia între părți. Aceste termene vor fi fixe și vor putea fi modificate decât dacă părțile vor conveni în prealabil, în scris, asupra unor asemenea eventuale modificări”, art.6.1.: „Lucrările se execută la prețuri de deviz stabilite și negociate în raport cu costul materialelor și/sau a costurilor manoperei”; art. 4.1.: „Prin semnarea proceselor – verbale de recepție se atestă că executantul și-a îndeplinit obligațiile contractuale și, concomitent, se naște dreptul său la plata integrală a lucrărilor contractate și executate”.

Dovada executării contractului o constituie situația de lucrări, la data de ..., întocmită și semnată de S.C. ..., în calitate de executant, pentru un Total general deviz de ... RON; TVA ... x 19% = ... lei; Total cu TVA: ... lei. În această calitate, societatea comercială și-a asumat toate răspunderile prevăzute de lege pentru executant. În raport de aceste constatări reținem că, S.C. ... a emis pentru ... factura nr..., în care la descrierea serviciilor a menționat: „Lucrări construcții Casă ... P+E, cu o valoare totală de ... lei (... – bază impozabilă + ... lei – TVA, document depus, în copie, în dosarul cauzei).

Organul de inspecție fiscală reține ca fiind datorată taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de de ... lei (... lei x 24% - cota în vigoare la data de 01.01.2015, când concluzionează că, lucrarea prestată către ... era finalizată), aspect necontestat de societatea comercială, prin prisma cotei de 19% aplicată, potrivit facturii nr.....

S-a mai stabilit de către organul de inspecție fiscală faptul că, la data de ... conform balanței de verificare societatea comercială înregistrează în contul „...” un sold de ... lei, reprezentând materiale lucrare ..., sumă ce nu a suferit modificări în perioada verificată, fiind în sold și la Din însăși recunoașterea S.C. rezultă această situație de fapt, dacă ne raportăm la datele și informațiilor înscrise în Procesele verbale de inventariere a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii existente la ..., respectiv ..., înregistrate sub numerele: “...” și ..., unde contul „...” figurează cu sold de ... lei și denumirea: Lucrare materiale ...(fișa

cont), documente depuse, în copie, în susținerea contestației. Așa fiind sunt lipsite de temei motivele din contestație cu privire la faptul că, societatea comercială înregistra, în evidența contabilă, la data controlului, stocuri de materiale pentru lucrări în curs de execuție, depreciate.

Situația de fapt, expusă mai sus și reținută de organul de inspecție fiscală rezultă și din Nota explicativă dată, în data de ..., de ..., în calitate de contabil șef al societății (răspuns la întrebarea nr....), în care aceasta precizează că: „materialele în sumă de ... lei, achiziționate pentru lucrare ... nu s-au consumat deoarece nu s-a putut factura această lucrare, beneficiarul nemaiputând fi găsit”. În Nota explicativă, luată ulterior, în ..., doamna ..., în calitate de contabil șef al societății a formulat, la întrebarea nr.... (Precizați când s-a efectuat lucrarea către ...?) răspunsul următor: „Lucrarea s-a efectuat în perioada ... – ..., iar apoi lucrările au fost sistate pentru că beneficiarul nu a mai putut fi contactat”.

Susținerea societății comerciale, potrivit căreia organul fiscal a invocat eronat prevederi generale privind veniturile și cheltuielile unității în stabilirea impozitelor, în situația în care nu au fost venituri realizate și a asimilat ca bază impozabilă stocurile/activele depreciate, nu poate fi reținută având în vedere că nu s-au adus dovezi în acest sens, ci dimpotrivă, din documentele anexate la contestație (factura nr...., Procesele verbale de inventariere la ... și ..., Notele explicative din datele de ... și) rezultă contrariul, observabil din cele relatate în precedent.

Așa fiind, S.C. ... nu dovedește existența unei alte situații de fapt fiscale, care să îndreptățească reanalizarea acesteia, ci dimpotrivă, toate elementele avute în vedere, plecând de la soldul constant al contului „...” de ... lei, reprezentând Lucrare materiale ... (fișa cont), explicațiile contabilului șef al societății comerciale și facturarea lucrărilor executate către ... conduc la concluzia că acestea erau realizate.

Prin Decizia nr... (depusă, în copie, în dosarul cauzei) administratorul S.C...., domnul ... a hotărât, printre altele, următoarele:... „se va scoate din evidență și beton nefacturat în valoare de ... lei. Această situație s-a datorat problemelor financiare pe care le-a întâmpinat societatea”.

În raport de această decizie, organul de inspecție fiscală a menționat că, operațiunea în speță s-a înregistrat în evidența societății, prin articolul contabil: 6855.2 = 345, cu suma de ... lei, încadrată ca o cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil, fără a se colecta și taxa aferentă, potrivit legii. Pe cale de consecință organul de inspecție fiscală a calculat suplimentar, prin aplicarea cotei de 24%, în vigoare la momentul respectiv (01.10.2015) TVA de ... lei (... lei x 24%).

Față de cele reținute este lipsită de relevanță mențiunea societății comerciale, potrivit căreia suma specificată este produsă anterior anului De asemenea, mai este de observat că, prin contestație nu s-au infirmat aspectele, astfel cum au fost încadrate fiscal de organul abilitat.

În data de ... se încheie Acordul de asociere în vederea participării la procedura de atribuire a contractului de achiziție publică între S.C., reprezentată prin ..., în calitate de director mandatat și S.C. ... reprezentată prin ..., în calitate de administrator, având **drept obiect** – art.2.1: „Asociații au convenit să desfășoare în comun următoarele activități: a) participarea la procedura de achiziție publică organizată de către Administrația Națională Apele Române „Administrația Bazinală de Apă Siret, str...., nr...., ..., pentru atribuirea contractului «Consolidare mal râu Siret în zona Suraia, jud Vrancea, etapa a II-a»; b) derularea în comun a contractului de achiziție publică în cazul desemnării ofertei comune ca fiind câștigătoare”; art.2.2. „Alte lucrări ce se vor realiza în comun: 1. Execuție de lucrări”; art.2.3: „Contribuția

financiară/tehnică/profesională a fiecărei părți la îndeplinirea contractului de achiziție publică este: 1. – 60%: S.C. ..., 2. – 40%: S.C.”; art.2.4: „Repartizarea beneficiilor sau pierderilor rezultate din activitățile comune desfășurate de asociați se va efectua proporțional cu cota de participare a fiecărui asociat, respectiv: 1.- 60%: S.C. ..., 2. – 40%: S.C. ...”

În ceea ce privește durata asocierii, potrivit art.3.1 din conținutul actului părțile au convenit: „Durata asocierii constituite în baza prezentului acord este egală cu perioada derulării procedurii de atribuire și se prelungește corespunzător cu perioada de îndeplinire a contractului (în cazul desemnării asocierii ca fiind câștigătoare a procedurii de achiziție)”.

Totodată, din clauzele acordului înscrise la art.4 rezultă că S.C. ... are calitatea de lider al asociației atât pentru întocmirea ofertei comune, semnarea și depunerea acesteia în numele și pentru asocierea constituită, cât și pentru semnarea contractului de achiziție publică, în cazul desemnării acesteia ca fiind câștigătoare.

Tot între S.C. ... reprezentată prin ..., director mandatat, în calitate de prestator și S.C., reprezentată prin ..., în calitate de administrator, partener în asociere se încheie Contractul de prestări servicii nr.../..., având drept obiect, înscris la: art.1: „Executarea de către S.C. ... a unei cote părți de 40% din lucrarea «Consolidare mal râu Siret în zona Suraia, jud Vrancea, etapa a II-a, conform contractului de lucrări nr.... încheiat cu Administrația Bazinală de Apă Siret și S.C.», iar la art.2: S.C. se obligă să livreze piatră brută, să o transporte și să o pună în operă”.

În context, precizăm că atât acordul de asociere, cât și contractul de prestări servicii în speță s-au depus, în copie, în susținerea contestației.

S-a reținut de către organul de inspecție fiscală faptul că S.C. ... a furnizat piatră vulcanică, înregistrând veniturile aferente în evidența contabilă și, implicit, taxa pe valoarea adăugată colectată, înscrind pe facturi mențiunea: „consolidare mal Siret” sau „lucrări efectuate”. Aceste livrări de piatră brută către S.C. au fost singura contribuție a contribuabilului verificat la realizarea contractului de asociere.

S-a mai stabilit de organul de inspecție fiscală, din analiza documentelor puse la dispoziție, un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, consecință a repunerii în contul 704 „Venituri din prestări de servicii executate” a sumei de ... lei, precum și TVA de ... lei.

Organul de inspecție fiscală și-a motivat măsura prin faptul că tranzacțiile desfășurate între cei doi parteneri nu se pliază pe prevederile acordului de asociere încheiat, ci s-au rezumat doar la livrarea de piatră brută, la un preț acceptat la momentul livrării, pentru care nu au fost refuzuri motivate de preț sau acorduri de reduceri de preț încheiate între aceștia.

În motivarea contestației, societatea comercială a arătat, în esență, că nu se poate ca în cadrul aceluiași raport obligațional (contractul dintre și ...) să se impună o conduită financiară fiscală diferită co-participanților, prin aplicarea unui regim fiscal diferit deoarece sursa obligației este constituită din raportul juridic ce a dat naștere obligației (convenția părților). Ori nu se poate cere aplicarea unui regim fiscal uneia dintre părți și aplicarea altui regim juridic celeilalte părți, în condițiile existenței aceleiași operațiuni.

În sprijinul contestației, societatea comercială a depus, în copie, Decizia de impunere nr.... întocmită de A.J.F.P. Vrancea la societatea ... Decontul pentru operațiuni în participațiune nr.... încheiat între ... și ...; Protocolul nr.... încheiat în data de ... între și ...; Decizia de impunere nr.... întocmită de D.G.R.F.P. Galați – Serviciul de Inspecție Fiscală 3 (Constanța) la societatea ... și Factura de corecție nr.... întocmită de ...

Astfel, se reține că, în actele atacate, organul de inspecție fiscală a explicat două aspecte fundamentale, și anume: în data de ... S.C. transmite către S.C. ... un decont de

operațiuni în participațiune aferent contractului de asociere din data de ..., pentru o pierdere de ... lei, ce se acceptă și se înregistrează în evidența proprie, în luna noiembrie ..., prin articolul contabil: 4111.SIB = 704.2 - ... lei; în data de ... S.C. emite factura nr...., în sumă totală de ... lei, din care TVA în cuantum de ... lei, pe care înscrie mențiunea „regularizare recuperare pierdere lucrare Consolidare mal râu Siret conform raportului de inspecție fiscală”, urmare căreia S.C. ... în luna octombrie ... repune veniturile stornate în luna noiembrie ... (... lei) și înregistrează în contul de cheltuieli 628”Cheltuieli cu prestările de servicii” suma de ... lei și, totodată, deduce taxa pe valoarea adăugată în cuantumul precizat anterior.

Este de menționat și faptul că, potrivit documentelor puse la dispoziția organului de inspecție fiscală de către S.C. ... în cuprinsul actelor atacate acesta a reținut următoarele aspecte legate de verificările fiscale efectuate la S.C. ... : A.J.F.P. Vrancea, în RIF nr.... și Decizia de impunere nr...., emise în ... a stabilit că Acordul de asociere încheiat între cele două societăți menționate a fost unul în participațiune; Ulterior, A.J.F.P. Constanța, în RIF nr.... și Decizia de impunere nr...., întocmite în ... a stabilit contrariul, respectiv că Acordul de asociere nu a funcționat deoarece S.C. ... nu a participat ca asociat la realizarea contractului cu Administrația Bazinală de Apă Siret, ci în calitate de furnizor piatră vulcanică. De asemenea se precizează că, S.C. ... nu a respectat prețul de livrare al pietrei vulcanice, așa cum a fost înscris în oferta de livrare depusă pentru participarea la licitație, livrând piatra la un preț mai mare, fapt ce a generat o parte a pierderii înregistrată în derularea contractului.

Ori, în raport de aceste explicații, urmează a se observa că, societatea comercială, în contestația formulată nu a invocat motive pentru combaterea lor, având în vedere și punctul de vedere al organului de inspecție fiscală, potrivit căruia tranzacțiile desfășurate între cele două societăți s-au rezumat numai la livrarea de piatră brută, la un preț acceptat la momentul livrării, pentru care nu au fost refuzuri motivate de preț sau acorduri de reduceri de preț încheiate între aceștia.

Împrejurarea că S.C. ... nu a respectat prețul de livrare al pietrei vulcanice, înscris în oferta de livrare depusă pentru participarea la licitație, în sensul că acesta a fost mai mare, fapt ce a generat o parte a pierderii înregistrată în derularea contractului, nu înseamnă că aceasta era în drept să accepte o factură de la clientul său, S.C. ... prin care să își diminueze profitul impozabil și, implicit, impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată datorate, în absența existenței unor refuzuri motivate de preț, atunci când operațiunea de livrare a mărfurilor s-a produs și a respectării cadrului normativ. Potrivit acestuia este de observat faptul că, în cazul intervenției unor refuzuri motivate de preț, furnizorul de bunuri aplică prevederile legale incidente în materie, respectiv cele ale art.330 alin.(2) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu privire la corectarea facturilor.

În același sens a mai susținut organul de inspecție fiscală faptul că „emiterea unei facturi de către ... pentru ... care să aducă modificări asupra bazei de impunere aferentă mărfurilor livrate, nu este justificată, întrucât, în situația de față S.C. ... este furnizorul de piatră, respectiv cel care emite facturile de vânzare, iar este clientul, cel ce înregistrează achiziția de mărfuri. Ca atare prețul de vânzare este stabilit prin facturile fiscale emise de ..., iar ... nu este îndreptățită să emită facturi de corecție a prețurilor de vânzare aferente mărfurilor achiziționate” (RIF în cauză, pagina nr....).

Urmare acestor stări de fapt rezultă că, între cele două societăți comerciale în cauză s-au desfășurat tranzacții, care se circumscriu relației furnizor – client, aspect susținut și de înregistrările din evidența contabilă a contribuabilului verificat, ce nu vizează reflectarea unor decontări din operații de participație. De altfel, așa cum s-a statuat constant în practica

judiciară, contractul de asociere în participațiune are valențele unui contract comercial, încheiat cu scopul vădit de a împărți beneficiile și pierderile unei afaceri comerciale, ceea ce nu s-a dovedit în speța de față, ci dimpotrivă, raportul contractual a fost unul clasic (furnizor – client).

În considerarea celor reținute mai-sus sunt lipsite de substanță probatorie și celelalte afirmații ale societății comerciale din contestație, inclusiv cele referitoare la dreptul de ajustare a bazei de impozitare/TVA la intrarea în procedura de faliment în formă simplificată a S.C. ...

Drept consecință, în raport cu motivele reținute în precedent coroborat cu art.276 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, contestația formulată de S.C. ... împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.... de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați – Activitatea de inspecție fiscală, cu privire la suma totală de ... lei, din care: ... lei, impozit pe profit și ... lei, T.V.A., **se privește ca neîntemeiată**, fapt pentru care urmează a fi respinsă ca atare.

B:

1. Cauza supusă soluționării de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați este să se pronunțe dacă S.C. ... datorează bugetului de stat suma totală de ... lei, astfel: pentru impozitul pe profit: dobânzi de ... lei și penalități de întârziere de ... lei; privind taxa pe valoarea adăugată: dobânzi de ... lei și penalități de întârziere de ... lei, calculate de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr....

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.... Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați a calculat pentru perioada vizată: ... – ..., în sarcina contribuabilului S.C. ..., suma totală de ... lei, astfel: dobânzi de ... lei și ... lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit; dobânzi de ... lei și ... lei, penalități de întârziere corespunzătoare taxei pe valoarea adăugată, pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor stabilite suplimentar de către organul de inspecție fiscală, prin Decizia nr.... Din suma totală calculată, S.C. contestă ... lei, în următoarea structură: pentru impozitul pe profit: dobânzi de ... lei și penalități de întârziere de ... lei; privind taxa pe valoarea adăugată: dobânzi de ... lei și penalități de întârziere de ... lei.

S.C. a formulat contestație împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr...., identificată sub nr...., prin care în baza aspectelor de fapt și de drept invocate în motivarea contestației pentru obligațiile fiscale principale (impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată) a solicitat anularea parțială a majorărilor și a penalităților de întârziere privind pe acestea.

În drept, în cauză au aplicabilitate prevederile legale incidente în materie, respectiv ale art.: 173 alin.: (1) – (2), (4) – (6), 174 și 176 din Legea nr.207/20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în interpretarea cărora:

"Art.173. - Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere.

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare

silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum și sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor și sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei.

(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

(5) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii, cu excepția situației prevăzute la art. 227 alin.(8).

(6) Dobânzile și penalitățile de întârziere pot fi actualizate anual, prin hotărâre a Guvernului, în funcție de evoluția ratei dobânzii de referință a Băncii Naționale a României.

Art. 174. – Dobânzi.

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia, inclusiv.

(3) În situația în care diferențele rezultate din corectarea declarațiilor de impunere sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, se datorează dobânzi pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia, inclusiv.

(4) Prin excepție de la prevederile alin.(1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru creanțele fiscale stinse prin executare silită, până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire, inclusiv. În cazul plății prețului în rate, dobânzile se calculează până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire a avansului. Pentru suma rămasă de plată, dobânzile sunt datorate de către cumpărător;

b) pentru obligațiile fiscale datorate de către debitorul declarat insolubil care nu are venituri și bunuri urmăribile, până la data comunicării procesului-verbal de insolabilitate potrivit prevederilor art.265 alin.(4), urmând ca de la data trecerii obligațiilor fiscale în evidența curentă să se datoreze dobânzi.

(5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

Art. 176. - Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

(4) Penalitatea de întârziere nu se aplică pentru obligațiile fiscale principale pentru care se datorează penalitate de nedeclarare potrivit art.181”.

De menționat este faptul că, nivelul dobânzii și al penalității de întârziere aferent perioadei: ... – ... a fost de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere, respectiv 0,02% pentru fiecare zi de întârziere, potrivit prevederilor din vechiul Cod de procedură fiscală (O.G. nr.92/2003).

Potrivit dispozițiilor legale sus-citate pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligației principale se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere, care se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

Sub aspectul accesoriilor aferente obligațiilor fiscale stabilite suplimentar de plată se reține că dispozițiile legale sunt elocvente, modalitatea de calcul a lor fiind reglementată de conținutul acestora.

În considerarea celor reținute anterior, a motivelor din acțiune, a situației că nu se contestă modul de calcul (redat în anexa actului atacat), precum și în virtutea faptului că, dobânzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de ...lei (dobânzi impozit pe profit de ... lei; penalități de întârziere impozit pe profit de ... lei; dobânzi taxă pe valoarea adăugată de ... lei; penalități de întârziere taxă pe valoarea adăugată de ... lei), constituie o măsură accesorie în raport cu obligațiile fiscale principale, care le-au generat, potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale", în speță impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată, (pentru care urmează a se pronunța soluția de respingere a contestației ca neîntemeiată) se va proceda în consecință. În cazul lor urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. ..., cu privire la acestea.

2. Cauza supusă soluționării de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați este să se pronunțe dacă S.C. ... datorează bugetului de stat suma de ... lei, penalități de nedeclarare pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, calculate de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.....

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.... Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați a calculat pentru perioada vizată: ... – ..., în sarcina S.C. ... suma de ... lei, cu titlu de penalități de nedeclarare pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, din care se contestă ... lei (... lei privind impozitul pe profit și ... lei pentru TVA). Potrivit anexei aferentă deciziei în cauză documentul prin care s-a individualizat suma de plată este Decizia nr.... și se referă la obligațiile fiscale principale impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată stabilite suplimentar de către inspecția fiscală.

S.C. ... a formulat contestație, împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr...., identificată sub nr...., prin care în baza aspectelor de fapt și de drept invocate în motivarea contestației pentru obligațiile fiscale principale (impozit pe profit și TVA) a solicitat anularea parțială a penalităților de nedeclarare calculate cu privire la acestea.

În drept, în cauză au aplicabilitate prevederile legale incidente în materie, respectiv ale art.181 alin.: (1), (4) - (5) din Legea nr.207/20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în temeiul cărora:

"Art.181.- Penalitatea de nedeclarare în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central

(1) Pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul fiscal prin decizii de impunere, contribuabilul/plătitorul datorează o penalitate de nedeclarare de 0,08% pe fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, din obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul fiscal prin decizii de impunere .

(4) Aplicarea penalității de nedeclarare prevăzute de prezentul articol nu înlătură obligația de plată a dobânzilor prevăzute de prezentul cod.

(5) Penalitatea de nedeclarare constituie venit al bugetului de stat".

În temeiul prevederilor legale sus-citate pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, contribuabilul/plătitorul datorează o penalitate de nedeclarare de 0,08% pe fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

În considerarea celor reținute anterior, a motivelor din acțiune, a situației că nu se contestă modul de calcul (redat în anexa actului atacat), urmează a se **respinge ca neîntemeiată contestația S.C. ...**, formulată împotriva **Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr....**, pentru suma de ... lei, reprezentând penalități de nedeclarare pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere.

Legat de capătul de cerere care vizează restituirea sumelor achitate în baza deciziilor de impunere și de accesorii, în contextul celor reținute mai-sus nu are fundamentare și, în plus, menționăm că, potrivit naturii această solicitare este o problemă de administrare fiscală.

Pentru cele ce preced și în temeiul art.279 alin.(1) coroborat cu art.276 din Legea nr.207/20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. ..., cu sediul în municipiul ..., str.... nr...., județul ..., CUI: ..., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...., a Raportului de inspecție fiscală nr.... (anexă la aceasta), a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.... și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr...., întocmite de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați, **cu privire la suma totală de ... lei**, din care: ... lei, impozit pe profit; ... lei, T.V.A.; ... lei, dobânzi impozit pe profit; ... lei, penalități de întârziere impozit pe profit; ... lei, dobânzi taxă pe valoarea adăugată; ... lei, penalități de întârziere taxă pe valoarea adăugată și ... lei, penalități de nedeclarare pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere.

În temeiul art.273 alin.(2) din Legea nr.207/20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și este obligatorie pentru organul fiscal emitent al actelor administrative fiscale contestate și poate fi atacată, la instanța de contencios administrativ competentă în condițiile legii, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,