

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat de Administratia Finantelor Publice – Serviciul Control Fiscal Persoane Juridice prin adresa nr. .... cu privire la contestatia formulata de **S.C. ... SRL** cu sediul in ....

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse de organul fiscal prin Raportul de inspectie fiscala nr. ... si Decizia de impunere nr. ... privind virarea la bugetul consolidat al satului a creantelor bugetare, in suma de ... **lei**, reprezentand:

<b>Impozit pe profit</b>	<b>... lei</b>
<b>Majorari de intarziere</b>	<b>... lei</b>
<b>TVA</b>	<b>... lei</b>
<b>Majorari de intarziere</b>	<b>... lei</b>

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala.

Directia Generala a Finantelor Publice ... prin Biroul Solutioare Contestatii constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

**I S.C. ... SRL contesta partial Decizia de impunere nr. ... pentru urmatoarele motive:**

1. Referitor la impozitul pe profit  
Anul 2005

Societatea contesta impozit pe profit in suma de ... lei, aferent unei baze de impozitare in suma de ... lei, compusa din:

- ... lei aferent bazei de impozitare in suma de .... lei
- ... lei aferent bazei de impozitare in suma de ...lei.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala, cap. III, inspectorii stabilesc, pentru anul 2005 diferenta de impozit pe profit calculat asupra diferentelor rezultate asupra bazei de impozitare diminuata prin:

- neincluderea in baza de impozitare reprezentand venituri neinregistrate in perioada fiscala, reprezentand contravaloarea serviciilor de telecomunicatii prestate pentru abonatii persoane fizice, mai precis veniturile din difuzarea si retransmiterea programelor de televiziune, care desi au fost inregistrate in jurnalele de vanzari, au fost tratate eronat ca si venituri neimpozabile, acestea fiind doar scutite din punct de vedere al TVA, conform art. 141, al. (1), lit. m) din. Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal.

- depasirea cheltuielilor de protocol, cu suma de ... lei, reprezentand cheltuieli cu deductibilitate limitata, conform prevederilor art. 21, al. (3), lit. b) din Legea nr.

571/2003.

Societatea sustine ca suma de ... lei, reprezentand contravaloarea serviciilor de telecomunicatii prestate pentru abonatii persoane fizice, mai precis veniturile din difuzarea si retransmiterea programelor de televiziune, a fost inregistrata in perioada fiscala atat in jurnalele de vanzari precum si in balanta de verificare intocmita pentru fiecare perioada fiscala, suma totala a veniturilor inscrise in jurnalele de vanzari corespunzand cu cea inscrisa in balantele de verificare intocmite de societate in exercitiul financiar 2005.

Referitor la depasirea cheltuielilor de protocol cu suma de ... lei in anul 2005 societatea nu a inregistrat in contul 623 "Cheltuieli de protocol, reclama, publicitate" niciun rulaj, asa cum se poate constata din balanta de verificare intocmita la 31.12.2005, inspectorii neprecizand concret componenta sumei detaliata pe baza de documente justificative, astfel incat sa poata fi identificata.

Anul 2006

Suma impozitului pe profit contestat este de ... lei, aferent unei baze de impozitare in suma de ... lei, compus din:

- ... lei aferent bazei de impozitare in suma de ... lei
- ... lei aferent bazei de impozitare in suma de ... lei.

In fapt, in Raportul de inspectie fiscala se mentioneaza faptul ca "Diferenta in suma de ... lei reprezinta impozitul pe profit calculat asupra diferentei constatate la calcularea profitului impozabil aferent perioadei fiscale 2006, in suma de ... lei. Diferenta provine din depasirea cheltuielilor de protocol cu suma de ... lei, precum si din constatarea ca si cheltuieli nedeductibile fiscal a sumei de ... lei, rezultata din insumarea valorilor inscrise in facturile de achizitie emise pentru agentul economic verificat, unele dintre ele emise chiar pe numele persoanei fizice ..., ce detine calitatea de administrator, sume pe care agentul economic le-a inregistrat ca si cheltuiala deductibila".

Referitor la depasirea cheltuielilor de protocol cu suma de ... lei societatea mentioneaza ca inspectorii nu au procedat in continutul raportului de inspectie fiscala la determinarea acestora, societatea insusindu-si numai suma de ... lei, diferenta de ... lei reprezentand cheltuieli de protocol deductibile din punct de vedere fiscal.

Referitor la suma de ... lei societatea considera ca inspectorii nu au anexata o situatie sau tabele in care sa sustina constatarea facuta, potrivit Ordinului nr. 1181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, Cap. VII - Anexe, motiv pentru care societatea nu-si insuseste aceasta diferenta.

Anul 2007

Societatea contesta suma de ... lei aferenta unei baze de impozitare in suma de ... lei, compusa din:

- ... lei aferent bazei de impozitare in suma de ... lei:
- ... lei aferent bazei de impozitare in suma de ... lei.

In fapt, in Raportul de inspectie fiscala se mentioneaza faptul ca "Agentul

economic, inregistreaza ca si cheltuieli deductibile, prin inregistrari contabile ce diminueaza baza impozabila a perioadei fiscale, facturi de achizitie de bunuri ce nu sunt destinate obtinerii de venituri in suma totala de ...lei, dar depaseste si limita cheltuielilor cu protocol, prevazute de legislatia fiscala in vigoare, cu suma de ... lei”.

Din examinarea continutului Raportului de inspectie fiscala se poate constata ca pentru diferenta de .... lei reprezentand cheltuieli efectuate de societate pe baza de “facturi de achizitie de bunuri” pe care inspectorii apreciaza ca “nu sunt destinate obtinerii de venituri” acestia nu au anexat o situatie in care sa sustina contestarea facuta, potrivit Ordinului nr. 1181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, Cap. VII - Anexe”, motiv pentru care societatea nu isi poate insusi aceasta diferenta.

De asemenea, pentru suma de ... lei, reprezentand diferente stabilite de inspectorii ca depasind limita cheltuielilor cu protocolul, prevazute de legislatia fiscala in vigoare, in contestatie se precizeaza ca in continutul Raportului de inspectie fiscala nu se poate identifica o determinare a acestora asa cum prevede Ordinul nr. 1181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, Cap. VII – Anexe, in care sa sustina constatarea facuta, societatea insusindu-si ca nedeductibila suma de ... lei, suma determinata conform anexei nr. 3 la prezentul raspuns, contestand diferenta in suma de ... lei.

Taxa pe valoare adaugata

Anul 2005

Suma pe care societatea o contesta este de ... lei.

In Raportul de inspectie fiscala, la pct. 2, Cap. III – Constatari fiscale se precizeaza printre altele ca diferenta constatata la control provine din “colectarea TVA (...) urmare depasirii cheltuielilor de protocol (... lei) ...”.

Din sustinerea constatarilor facute de inspectorii la pct. 1, cap. III – Constatari fiscale, in determinarea diferentelor la impozitul pe profit s-a stabilit ca si depasire a cheltuielilor de protocol suma de ... lei. Daca se aplica cota de 19% asupra bazei in suma de ...lei, societatea constata ca TVA colectata ar fi fost in suma de ... lei si nicidecum ... lei cum s-a stabilit in continutul raportului.

Avand in vedere motivele mentionate la pct. I – Impozit pe profit, pentru care societatea nu isi insuseste ca nedeductibila la calculul impozitului pe profit suma de ... lei ca reprezentand depasirea limitei de deductibilitate a cheltuielilor de protocol, precum si neconcordanta mentionata la alineatul anterior dintre TVA colectata stabilita ca diferenta de inspectorii in suma de .... lei si cea aferenta sumei de ... lei, societatea contesta integral suma de ... lei diferenta TVA colectata.

Anul 2006

Suma contestata este de ... lei aferenta unei baze impozabile de ... lei, reprezentand depasirea limitei deductibile cu cheltuielile de protocol contestata la pct. I – Impozit pe profit.

Anul 2007

La control s-a procedat, conform Raportului de inspectie fiscala, la “colectarea TVA in suma de ...lei, urmare a depasirii limitei stabilite prin lege a cheltuielilor de protocol aferente perioadei fiscale, conform prevederilor art. 128, al. (8), lit. f) din Legea nr. 571/2003, republicata si actualizata”.

Din studierea constatarilor facute de inspectorii la pct. 1, cap. III - Constatari fiscale, in determinarea diferentelor la impozitul pe profit s-a stabilit ca si depasire a cheltuielilor de protocol suma de ... lei. Daca aplicam cota de 19% asupra bazei in suma de ...lei, constatam ca TVA colectata ar fi fost in suma de ... lei si nicidecum ... lei cum s-a stabilit in continutul raportului.

Avand in vedere motivele mentionate la pct. I – Impozit pe profit, pentru care societatea nu isi insuseste ca nedeductibila la calcul impozitului pe profit suma de ... lei ca reprezentand depasirea limitei de deductibilitate a cheltuielilor de protocol, precum si neconcordanta mentionata la alineatul anterior dintre TVA colectata stabilita ca diferenta de inspectori in suma de ... lei si cea de ... lei aferenta sumei de ... lei, societatea contesta suma de ... lei, reprezentand diferenta TVA colectata, determinata ca diferenta intre suma de ...lei, reprezentand TVA colectata de inspectori in Raportul de inspectie fiscala si TVA colectata aferenta sumei de ... lei, reprezentand depasirea limitei de deductibilitate a cheltuielilor de protocol in anul 2007, determinate de societate si insusita de aceasta conform precizarilor de la pct. I – Impozit pe profit , anul 2007.

De asemenea, la control s-a procedat la “diminuarea TVA deductibila cu suma totala de ...lei, urmare a deducerii taxei din facturile primite de la furnizori, privind servicii de inchiriere prevazute conform art. 141, al. (2), lit. e), republicata si actualizata, privind operatiunile scutite fara drept de deducere, avand in vedere faptul ca persoana impozabila emitenta a facturii nu a depus notificarea de exprimare a optiunii de taxare.

A fost diminuat TVA deductibil cu valoarea toatala de ... lei, reprezentand taxa dedusa din facturi ce nu indeplinesc conditiile de exercitare a dreptului de deducere, fiind emise pe numele persoanei fizice, neindeplinind astfel, conditiile prevazute la art. 155, al. (5) din Legea nr. 571/2003, republicata si actualizata.

Din examinarea continutului Raportului de inspectie fiscala societatea precizeaza ca nu poate identifica furnizorii si nici descrierea obiectului inchirierii la care se face referire precum si a bazei de determinare a TVA, astfel incat sa poata analiza corectitudinea diminuarii TVA deductibila cu suma totala de ... lei si incadrarii in prevederile art. 141, al. (2), lit. e) din Legea nr. 571/2003, cu atat mai mult cu cat societatea nu a putut regasi in contabilitate factura ....

Referitor la facturile ce nu indeplinesc conditiile de exerciatre a dreptului de deducere, fiind emise pe numele persoanei fizice se precizeaza ca acestea nu au fost mentionate si nu s-a precizat baza de determinare a TVA, astfel incat sa se poata verifica corectitudinea determinarii sumei de ... lei, “reprezentand taxa dedusa din facturi ce nu

indeplinesc conditiile de exercitare a dreptului de deducere, fiind emise pe numele persoanei fizice, neindeplinind conditiile prevazute la art. 155, al. (5) din Legea nr. 571/2003, republicata si actualizata”.

Avand in vedere nerespectarea de catre inspectori a prevederilor Ordinului nr. 1181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, cap. VII, societatea nu isi poate insusi si contesta integral suma de ...lei, reprezentand diferenta TVA deductibila stabilita la control.

Pentru perioada 01.01.2008 – 31.05.2008 a fost stabilita TVA nedeductibila in suma de ... lei.

Pentru perioada 01.01.2008 – 31.05.2008 au fost stabilite diferente in suma de ... lei, reprezentand diminuarea TVA dedusa din facturi....., care nu fac obiectul de activitate in conditiile prevazute de art. 145, al. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003.

Din continutul Raportului de inspectie fiscala, societatea nu poate identifica facturile care au stat la baza determinarii sumei de ... lei, baza impozabila ce a stat la determinarea acesteia, bunurile sau serviciile achizitionate, nerespectandu-se prevederile Ordinului nr. 1181/2007, privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, cap. VII, si societatea nu-si poate insusi suma de ... lei, reprezentand diferenta TVA deductibila stabilita la control, contestand-o integral..

In drept, societatea isi intemeiaza prezentul raspuns pe prevederile art. 205 – 206 din OG nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

## **II Administratia Finantelor Publice ... – Serviciul Control Fiscal Persoane Juridice, in Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. ..., sustine urmatoarele:**

Cu privire la impozitul pe profit

Avand in vedere specificul activitatii desfasurate de agentul economic, respectiv transmisia prin cablu a programelor tv, organul de inspectie fiscala a verificat:

- numarul de abonati existenti in baza ca si platitori;
- utilizatorii nou conectati, generatori de venituri suplimentare, in calitate de beneficiari ai serviciilor de cablare prestate de agentul economic;
- tarifele utilizate de agentul economic in perioada fiscala verificata, pentru taxarea lunara a transmisiunilor si conectarea utilizatorului la reseaua de distributie;
- costurile efectuate de agentul economic cu privire la amenajarile efectuate in calitate de prestator si furnizor al serviciilor furnizate.
- incasarile efectuate in perioada, avand in vedere faptul ca acestea s-au efectuat prin agenti colectori, din personalul angajat al societatii.

Avand in vedere aceste considerente, in anul 2005, s-a constatat pentru perioada in care s-au constatat diferente, urmatoarele:

- fluctuatia numarului de persoane fizice de la o luna la alta cu impact asupra incasarilor din abonamente lunare, facturate beneficiarilor, fara a exista documente

justificative care sa dovedeasca rezilierea contractelor dintre furnizor si beneficiarul abonat, pentru situatia in care, conform contractelor initial incheiate intre parti, acestia sa renunte la serviciile furnizate de agentul economic;

- cash-flow-ul de trezorerie inregistreaza mereu valori foarte mari in perioada ceea ce demonstreaza ca sunt efectuate incasari, efectuate in special prin contul de casa, fara fluctuatii de numerar, incasari ce alimenteaza prin viramente interne conturile bancare, din care s-au efectuat plati catre furnizorii de servicii ai agentului economic;

- avand in vedere faptul ca finantarea activitatii s-a efectuat doar din incasari, conform balantei de verificare se constata ca, in vederea realizarii cifrei de afaceri de ... lei, agentul economic nu finanteaza activitatea societatii prin credite bancare sau prin aport in contul 455 "Asociati conturi curente";

- exista necorelatii intre numarul de abonati, incasarile din abonamentele lunare, rulajele din conturile de trezorerie si cheltuielile efectuate de agentul economic cu privire la activitatea de exploatare.

Avand in vedere aceste considerente, au fost constatate ca diferente, sume reprezentand venituri din incasari, ce ar fi trebuit a fi declarate conform prevederilor fiscale. Obiectia agentului economic cu privire la precizarea documentelor, este neintemeiata, intrucat el este cel care avea obligatia intocmirii facturilor, emiterii chitantei si a bonului fiscal pentru incasarile zilnice.

Desi i-au fost solicitate documente justificative, agentul economic nu poate justifica fluctuatia numarului de clienti in perioada verificata, cu impact asupra veniturilor din incasari, avand in vedere faptul ca agentul economic presteaza servicii de conectare a utilizatorilor, extinzandu-si numarul de clienti si prin infiintarea de noi puncte de lucru in localitatea ... si ..., conform justificarilor din tarifele de conectare percepute noilor utilizatori.

Cu privire la inscrierea in raportul de inspectie fiscala a explicatiei privind diferenta de ... lei, ca si depasire a cheltuielilor de protocol, facem precizarea ca admitem eroarea, intrucat aceasta este o eroare de redactare. De fapt, in anexa atasata Raportului de inspectie fiscala, avand ca explicatie justificarea cheltuielii nedeductibile, dovada a faptului ca s-a redactat eronat incadrarea motivului de fapt a diferentei deci o eroare de redactare a raportului de inspectie fiscala, insa nu constituie o evaluare eronata a bazei de impozitare pentru profitul anului 2005.

Cu privire la obiectiunile agentului economic privitoare la cheltuielile de protocol, ale caror limite au fost depasite si consemnate trimestrial in anii 2006 si 2007, organul de control face precizarea ca in conformitate cu prevederile Codului fiscal privind modul de determinare al profitului impozabil, reguli generale, stipulate la cap. II – Calculul profitului impozabil, art. 19, al. (1), precum si in conformitate cu prevederile pct. 14 din HG nr. 44/2004, privind Normele de aplicare a codului fiscal, obligatiile fiscale care se constituie si declara trimestrial.

Din acest punct de vedere, stabilirea deductibilitatii cheltuielilor de protocol

trimestrial este corecta, pentru perioada fiscala 2006 si 2007.

Cu privire la TVA, organul de inspectie fiscala face precizarile urmatoare:

Cu privire la neacceptarea dreptului de deducere pentru TVA aferenta operatiunilor de inchiriere, operatiuni scutite fara drept de deducere, se face precizarea ca pentru suma de ... lei, incadrarea corecta a motivului de drept este lit. k) din Legea nr. 571/2003, articol indicat corect, eroarea fiind consecinta redactarii raportului de inspectie fiscala.

Cu privire la diferentele constatate pentru TVA, agentului economic i s-au indicat in raportul de inspectie fiscala documentele din care rezulta sumele, agentul economic are la indemana jurnalele de vanzari si cumparari si ar fi putut sa extraga documentele, avand in vedere ca, facturile emise de furnizorul SC ... sunt personalizate. In consecinta justificarea erorilor de determinare a diferentelor, ar fi putut fi justificate intrucat agentului economic i s-a cerut in mod imperativ sa prezinte documente in sprijinul contestatiei pe care a depus-o.

Cheltuielile efectuate in favoarea actionarilor, conform art. 21 din Legea nr. 571/2003, nedeductibila fiscal, sunt asimilate conform art. 128, livrarilor de bunuri efectuate cu plata, fiind cheltuieli ce nu au legatura cu activitatea economica desfasurata, pentru care taxa pe valoare adaugata nu este deductibila, in consecinta diminuandu-se taxa dedusa din facturile emise pe numele asociatului persoana fizica.

Avand in vedere aspectele cuprinse in referatul cu propuneri de solutionare, organul de control propune respingerea in totalitate a contestatiei depuse de agentul economic, avand in vedere faptul ca, desi conform notei explicative, acesta nu a avut obiectiuni cu privire la diferentele stabilite intrucat la discutia finala diferentele au fost explicate, agentul economic fiind asistat de responsabilul cu evidenta contabila, in timpul inspectiei fiscale acesta avand posibilitatea sa justifice.

### **III Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:**

Prin adresa nr. ... Administratia Finantelor Publice ... a solicitat societatii contestatoare completarea dosarului contestatiei la care s-a primit raspuns in data de ....

Prin adresa nr. ... Biroul de solutionare contestatii a solicitat contestatoarei sa se mentioneze obiectul contestatiei precum si sumele contestate individualizate pe feluri de impozite si taxe la care s-a primit raspuns in data de ....

Avand in vedere acesteia termenul de solutionare a fost prelungit conform art. 70, al. (2) din OG nr. 92/2003, privin Codul de procedura fiscala.

#### **1. Cu privire la impozitul pe profit**

Perioada verificata: 01.01.2005 – 31.12.2007

Societatea a devenit platitoare de impozit pe profit incepand cu data de 01.01.2005.

Din verificarile efectuate asupra veniturilor obtinute din orice sursa si cheltuielile realizate in scopul obtinerii de venituri, la care s-au adaugat cheltuielile nedeductibile,

au rezultat urmatoarele:

### **1.1 ANUL 2005**

**In fapt**, pentru anul 2005 organul fiscal a stabilit o diferenta de ...lei la impozitul pe profit astfel:

Profit impozabil declarat	... lei
Profit impozabil constatat	... lei
Impozit pe profit declarat	... lei
Impozit pe profit constatat	... lei
Diferenta constatata	... lei

Diferenta in suma de ... lei, aferenta anului 2005, provine din urmatoarele:

➤ ... lei, impozit pe profit calculat asupra diferentelor rezultate asupra bazei de impunere diminuata prin:

- neincluderea in baza de impozitare reprezentand profitul impozabil al perioadei a sumei de ... lei, reprezentand venituri neinregistrate in perioada fiscala, reprezentand contravaloarea serviciilor de telecomunicatii prestate pentru abonatii persoane fizice, mai precis veniturile din difuzarea si retransmisia programelor de televiziune, care desi nu au fost inregistrate in jurnalele de vanzari au fost tratate eronat ca si venituri neimpozabile, acestea fiind doar scutite din punct de vedere al TVA, conform art. 141, al. (1), lit. m) din Cap. IX – Operatiuni scutite din Legea nr. 571/2003 actualizata pana la 31.12.2005.

- neincluderea sumei inregistrate in contul 6581 “Amenzi si penalitati”, a sumei de ... lei, reprezentand amenda data de organele de inspectie fiscala, neinclusa la calculul profitului impozabil ca si cheltuiala nedeductibila fiscal. S-au incalcat astfel, prevederile art. 21, al. (4), lit. b) din Legea nr. 571/2003 republicata privind Codul fiscal.

- depasirea cheltuielilor de protocol, cu suma de ... lei, reprezentand cheltuieli cu deductibilitate limitata, conform prevederilor art. 21, al. (3), lit. a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, conform caruia: “cheltuielile de protocol sunt deductibile in limita unei cote de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit”.

Eroarea de calcul a profitului impozabil aferent perioadei fiscale a diminuat astfel baza de impozitare a profitului cu suma de ... lei, pentru care s-a calculat o diferenta de impozit pe profit de ...lei.

➤ ... lei, reprezentand sume declarate eronat de agentul economic, nerectificate prin declaratia 101 a anului 2005, intrucat aceasta nu a fost depusa la organul fiscal teritorial.

Din diferenta in suma de ... lei, stabilita de organul de control, aferenta anului fiscal



2005, **societatea contesta suma de ... lei**, aferenta unei baze de impozitare in suma de ...lei, compusa din:

- ... lei aferent unei baze de impozitare in suma de .. lei,
- ... lei aferent unei baze de impozitare in suma de ... lei.

Diferenta in suma de ...lei aferenta anului fiscal 2005, reprezentand impozit pe profit calculat asupra diferentelor rezultate asupra bazei de impozitare diminuata prin:

1.1.a) neincluderea in baza de impozitare reprezentand profitul impozabil al perioadei, a sumei de **... lei**, reprezentand venituri neinregistrate in perioada fiscala, reprezentand contravaloarea serviciilor de telecomunicatii prestate pentru abonatii persoane fizice, mai precis veniturile din difuzarea si retransmisia programelor de televiziune, care desi au fost inregistrate in jurnalele de vanzari (prestari servicii ale perioadei) au fost tratate eronat ca si venituri neimpozabile, acestea fiind doar scutite din punct de vedere al TVA, conform art. 141, al. (1), lit. m), cap. IX – Operatiuni scutite din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal.

1.1.b) depasirea cheltuielilor de protocol, cu suma de **... lei**, reprezentand cheltuieli cu deductibilitate limitata, conform prevederilor art. 21, al. (3), lit. a) din Legea nr. 571/2003, republicata si actualizata.

Eroarea de calcul a profitului impozabil aferent perioadei fiscale a diminuat astfel baza de impozitare cu suma de ... lei, pentru care s-a calculat o diferenta de impozit pe profit de ... lei.

Societatea contestatoare argumenteaza ca contravaloarea serviciilor de telecomunicatii prestate pentru abonatii persoane fizice a fost inregistrata in perioada fiscala atat in jurnalele de vanzari precum si in balanta de verificare intocmita pentru perioada fiscala, suma totala a veniturilor inscrise in jurnalele de vanzari corespunde cu cea inscrisa in balantele de verificare intocmite de societate in exercitiul financiar 2005. Referitor la depasirea cheltuielilor de protocol, in anul 2005 societatea nu a inregistrat in contul 623 “Cheltuieli de protocol, reclama publicitate” niciun rulaj asa cum se poate constata din balanta de verificare intocmita la 31.12.2005, inspectorii neprecizand concret componenta sumei detaliata pe baza de documente justificative, astfel incat sa poata fi identificata.

#### **1.1 a) Cu privire la suma de ... lei**

In urma analizarii documentelor depuse la dosarul cauzei se constata ca organul fiscal a stabilit corect aceasta diferenta, reprezentand veniturile din difuzarea si retransmisia programelor de televiziune, deoarece agentul economic nu aduce la dosarul cauzei documente justificative prin care sa poata face dovada fluctuatiei numarului de abonati persoane fizice, prin care sa dovedeasca rezilierea contractelor dintre furnizor si beneficiarul abonat si care sa aiba impact asupra incasarilor din abonamentele lunare.

Agentul economic nu aduce in sustinerea cauzei documente care sa justifice rezilierea contractelor pentru serviciile de transmisie prin cablu a programelor TV a carei consecinta sa fi fost scaderea numarului de abonati de la ... in luna martie 2005,

la ... in decembrie 2005.

In sustinerea faptului ca aceste contracte nu au fost reziliate si ca au fost obtinute incasari din abonamentele lunare aferente lor vin rulajele din conturile de trezorerie si cheltuielile efectuate de agentul economic cu privire la activitatea de exploatare, finantarea activitatii fiind facuta doar din incasari.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile, Legii contabilitatii nr. 82/1991 si OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala.

Art. 6, al.(1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, prevede:

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

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

Art. 206, al. (1) din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, precizeaza: **"Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: d) dovezile pe care se intemeiaza"**

Avand in vedere faptul ca societatea contestatoare nu a adus in sustinerea cauzei documente justificative, contestatia urmeaza a fi respinsa partial ca fiind neintemeiata pentru suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit aferent unei baze de impozitare de ... lei.

#### 1.1 b) **Cu privire la suma de ... lei**

Organul de inspectie fiscala mentioneaza ca in Raportul de inspectie fiscala a redactat eronat ca aceasta reprezinta o depasirea a cheltuielilor de protocol si considera ca in anexa raportului a fost trecuta corect ca fiind cheltuiala nedeductibila.

In contestatia depusa, contestatoarea argumenteaza ca in balanta de verificare nu a inregistrat in contul 623 "Cheltuieli de protocol, reclama, publicitate" niciun rulaj, inspectorii neprecizand concret componenta sumei detaliata pe baza de documente justificative, astfel incat sa poata fi identificata.

Din analiza balantei de verificare se constata ca, asa cum a precizat societatea in contul 623 "Cheltuieli de protocol, reclama, publicitate" nu exista niciun rulaj iar organul de inspectie fiscala in continutul Raportului de inspectie fiscala nu precizeaza din ce este compusa suma de ... lei si din ce documente provine pentru a putea fi identificata si analizata.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si ale Ordinului nr. 1181/2007, privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala.

In conformitate cu art. 109 - Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare:

(1) “Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal”.

(2) “La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere”.

Iar în conformitate cu prevederile Ordinului nr. 1181/2007, privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală, trebuie să se menționeze elementele identificate din activitatea contribuabilului care au influențat baza de impunere, consecințele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept și temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere.

Pct. 3 - Baza de impunere din Cap. III – Constatări fiscale din Ordinul nr. 1181/2007, privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală, precizează:

A. “În cazul în care se constată aspecte care modifică baza de impunere, se vor menționa:

**- elementele identificate în activitatea contribuabilului care au influențat baza de impunere;**

**-punctul de vedere al inspecției fiscale față de interpretarea contribuabilului;**

**-consecințele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept și temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere;**

**- modul de calcul al bazei impozabile și stabilirea eventualelor diferențe, precum și calculul impozitului, taxei sau al contribuției stabilite suplimentar. Pentru obligațiile fiscale pentru care legea prevede dreptul contribuabilului de a efectua deduceri/reduceri se va verifica modul de exercitare a acestui drept și corectitudinea calculului sumei deduse;**

**- calculul obligațiilor fiscale accesorii la diferențele de impozite, taxe sau contribuții stabilite de inspecția fiscală;**

**- stabilirea responsabilităților pentru aplicarea sau determinarea eronată a bazei impozabile și efectuarea de propuneri pentru sancționare conform prevederilor legale, acolo unde este cazul”.**

De asemenea, în același act normativ la Cap. VII – Anexe, se precizează: “**Pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție verificată, la Raportul de inspecție fiscală se vor anexa situații, tabele, copii de pe documente, note explicative, necesare susținerii constatărilor, fiind parte integrantă din Raportul de inspecție fiscală”.**

Totodată, potrivit art. 94 - Obiectul și funcțiile inspecției fiscale, din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

(3) “Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la: e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală

## **declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale”.**

Aceste diferențe se consemnează într-un raport de inspecție fiscală, care așa cum se prevede la art. 109, al. (2) din același act normativ va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde diferențele în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul inspecției fiscale.

Astfel ca suma de ..... lei, reprezentând cheltuiala nedeductibilă, nu o putem analiza pentru a stabili corect dacă poate fi o cheltuială nedeductibilă sau dacă poate fi deductibilă întrucât atât în Raportul de inspecție fiscală cât și în anexele acestuia nu se regăsește componenta și documentele pe baza cărora a fost determinată.

Suma de ..... lei nu reprezintă cheltuieli de protocol așa cum reiese din raportul de inspecție fiscală și în același timp din balanța de verificare din luna decembrie 2005.

Prin urmare se va desființa parțial actul administrativ atacat pentru suma de ... reprezentând impozit pe profit, urmând ca organul de inspecție fiscală să stabilească corect baza de impunere, să precizeze în noul act administrativ pe care îl va încheia componenta și proveniența sumei de ... lei, motivul de fapt și temeiul de drept pentru care a fost considerată ca o cheltuială nedeductibilă.

### **1.2 ANUL 2006**

**In fapt**, pentru anul 2006 organul fiscal a stabilit o diferență de ... lei la impozitul pe profit astfel:

Profit impozabil declarat	... lei
Profit impozabil constatat	... lei
Impozit pe profit declarat	... lei
Impozit pe profit constatat	... lei
Diferența constatată	... lei

Diferența de ... lei reprezintă impozitul pe profit calculat asupra diferenței constatate la calcularea profitului impozabil aferent perioadei fiscale 2006, în suma de ... lei.

Diferența provine din depășirea cheltuielilor de protocol cu suma de ... lei, încălcându-se prevederile stipulate la art. 21, al. (3), lit. a) din Legea nr. 571/2003, republicată și actualizată, prevederi enunțate la perioada fiscală a anului 2005, precum și din constatarea că și cheltuieli nedeductibile fiscale, a sumei de ... lei, rezultată din însumarea valorilor înscrise în facturile de achiziție emise pentru agentul economic verificat, unele dintre ele emise chiar pe numele persoanei fizice ..., ce deține calitatea de administrator, sume pe care agentul economic le-a înregistrat ca și cheltuieli nedeductibile.

Din diferența în suma de ... lei, reprezentând impozit pe profit, stabilită de organul de control, aferentă anului fiscal 2006, **societatea contestă suma de ... lei**, aferentă unei baze de impozitare în suma de ... lei, compusă din:

- ... lei aferent bazei de impozitare în suma de ... lei;

- ... lei aferent bazei de impozitare in suma de ... lei.

Diferenta in suma de ... lei aferenta anului fiscal 2006, reprezinta impozit pe profit calculat asupra diferentelor rezultate asupra bazei de impozitare diminuată prin:

1.2.a) depasirea cheltuielilor de protocol, cu suma de ... lei, din totalul de ... lei, reprezentand cheltuieli cu deductibilitate limitata, conform prevederilor art. 21, al. (3), lit. a) din Legea nr. 571/2003, republicata si actualizata;

1.2.b) cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei, rezultate din insumarea valorilor inscrise in facturile de achizitii emise pentru agentul economic verificat, unele dintre ele emise chiar pe numele persoanei fizice ... ce detine calitatea de administrator, sume pe care agentul economic le-a inregistrat ca si cheltuieli deductibile.

Societatea contestatoare sustine ca isi insuseste doar suma de ... lei ca si cheltuieli nedeductibile iar diferenta o considera cheltuiala deductibila fiscal.

Din documentele aflate la dosarul cauzei se constata ca pentru suma de ... lei (... lei + ... lei) reprezentand cheltuiala nedeductibila, cu un impozit pe profit aferent de ... lei, chiar daca este mentionat temeiul legal, in raportul de inspectie fiscala cat si in anexe nu este redat modul de calcul al bazei impozabile, nu sunt identificate elementele care au influentat baza de impunere, nu sunt anexate tabele care sa contina documentele care au dus la modificarea bazei de impunere, nu exista copii ale acestora, astfel ca organul de solutionarea a contestatiei nu poate face o analiza a acestora.

In concluzie nu se poate analiza daca suma contestata de ... lei din totalul de ... lei stabilita de organul fiscal la control poate fi sau nu deductibila la calculul profitului impozabil aferent anului 2006.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si ale Ordinului nr. 1181/2007, privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala.

In conformitate cu art. 109 - Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare:

(1) **“Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic și legal”**.

(2) **“La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspectiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere”**.

Iar in conformitate cu prevederile Ordinului nr. 1181/2007, privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, trebuie sa se mentioneze elementele identificate din activitatea contribuabilului care au influentat baza de impunere, consecintele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept si temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere.

Pct. 3 - Baza de impunere din Cap. III – Constatari fiscale din Ordinul nr. 1181/2007, privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, precizeaza:

A. **“În cazul în care se constată aspecte care modifică baza de impunere, se vor menționa:**

**- elementele identificate în activitatea contribuabilului care au influențat baza de impunere;**

**-punctul de vedere al inspecției fiscale față de interpretarea contribuabilului;**

**-consecințele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept și temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere;**

**- modul de calcul al bazei impozabile și stabilirea eventualelor diferențe, precum și calculul impozitului, taxei sau al contribuției stabilite suplimentar. Pentru obligațiile fiscale pentru care legea prevede dreptul contribuabilului de a efectua deduceri/reduceri se va verifica modul de exercitare a acestui drept și corectitudinea calculului sumei deduse;**

**- calculul obligațiilor fiscale accesorii la diferențele de impozite, taxe sau contribuții stabilite de inspecția fiscală;**

**- stabilirea responsabilităților pentru aplicarea sau determinarea eronată a bazei impozabile și efectuarea de propuneri pentru sancționare conform prevederilor legale, acolo unde este cazul”.**

De asemenea, în același act normativ la Cap. VII – Anexe, se precizeaza: **“Pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție verificată, la Raportul de inspecție fiscală se vor anexa situații, tabele, copii de pe documente, note explicative, necesare susținerii constatărilor, fiind parte integrantă din Raportul de inspecție fiscală”.**

Totodata potrivit art. 94 - Obiectul și funcțiile inspecției fiscale, din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare:

**(3) “Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la: e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale”.**

Aceste diferente se consemneaza într-un raport de inspectie fiscala, care asa cum se prevede la art. 109, al. (2) din același act normativ va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde diferentele in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul inspectiei fiscale.

Prin urmare se va desfiinta partial actul administrativ atacat pentru suma de ..... lei, reprezentand impozit pe profit contestat, urmand ca organul de inspectie fiscala sa stabileasca corect baza de impunere, sa precizeze in noul act administrativ pe care il va incheia componenta si provenienta sumei de ..... lei, motivul de fapt si temeiul de drept pentru care a fost considerata ca si cheltuiala nedeductibila.

### **1.3 ANUL 2007**

**In fapt**, pentru anul 2007 organul fiscal a stabilit o diferenta de ... lei la impozitul pe profit astfel:

Profit impozabil declarat	... lei
Profit impozabil constatat	... lei
Impozit pe profit declarat	... lei
Impozit pe profit constatat	... lei
Diferenta constatata	... lei
Diferenta de ... lei provine din:	

.... lei reprezentand impozitul pe profit calculat asupra diferentei de ... lei, constatata ca si profit impozabil eronat calculat in perioada fiscala a anului 2007.

Agentul economic inregistreaza ca si cheltuieli deductibile, prin inregistrari contabile ce diminueaza baza impozabila a perioadei fiscale, facturi de achizitie de bunuri ce sunt destinate obtinerii de venituri impozabile, in suma totala de ... lei, dar depaseste si limita cheltuielilor cu protocolul prevazute de legislatia fiscala in vigoare, cu suma de ... lei.

- ... lei, reprezinta sume declarate eronat prin declaratiile trimestriale, neregularizate prin declaratia 101 – an profit, intrucat agentul economic nu depune declaratia la organul fiscal teritorial.

Din diferenta in suma de ... lei, stabilita de organul de control, aferenta anului fiscal 2007, **societatea contesta suma de ...lei**, aferenta unei baze de impozitare in suma de ...lei.

Societatea contestatoare sustine ca diferenta de ... lei nu reprezinta cheltuiala efectuata de societate pe baza de facturi de achizitii bunuri ce nu sunt destinate obtinerii de venituri, iar suma de ... lei nu reprezinta diferenta stabilita de inspectori ca depasind limita cheltuielilor cu protocolul, prevazute de legislatia fiscala in vigoare.

**In drept**, asa cum am precizat si pentru anii 2005 si 2006 sunt aplicabile prevederile OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si ale Ordinului nr. 1181/2007, privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, prevederi care au fost enuntate in continutul prezentei decizii.

Din analiza dosarului contestatiei pentru anul 2007 organul de inspectie fiscala nu precizeaza care sunt motivele pentru care suma de ... lei a fost considerata ca fiind cheltuieli nedeductibile, cheltuieli efectuate pentru achizitiile de bunuri ce nu sunt destinate obtinerii de venituri impozabile si nu se precizeaza temeiul legal iar pentru suma de ... lei, reprezentand cheltuieli nedeductibile datorita depasirii limitei cheltuielilor cu protocolul nu este redat calculul care a dus la modificarea bazei de impunere si nici temeiul legal.

Astfel ca, suma de ... lei (... lei + ... lei) stabilita de organul de inspectie fiscala ca fiind o cheltuiala nedeductibila, (careia corespunde un profit impozabil in suma ... lei), nu o putem analiza pentru a stabili corect daca aceasta poate fi considerata sau nu o

cheltuiala deductibila.

Prin urmare se va desfiinta partial actul administrativ atacat pentru suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit, urmand ca organul de inspectie fiscala sa stabileasca corect baza de impunere, sa precizeze in noul act administrativ pe care il va incheia componenta si provenienta sumei de ... lei, motivele de fapt si temeiul de drept pentru care a fost considerata ca o cheltuiala nedeductibila.

Cu privire la majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit, potrivit principiului "accesoriul urmeaza principalul" se va desfiinta partial contestatia si pentru majorarile de intarziere aferente sumei de ... lei, impozit pe profit si se va respinge partial contestatia pentru majorarile de intarziere aferente sumei de ... lei, reprezentand impozit pe profit.

## **2. Cu privire la taxa pe valoare adaugata**

Perioada verificata: 01.04.2005 – 31.05.2008.

Din verificarea efectuata asupra documentelor care au stat la baza inregistrarii in contabilitate a TVA, evidentei contabile, jurnalelor de TVA si deconturilor de TVA, s-a constatat urmatoarea situatie a taxei pe valoarea adaugata:

### **2.1 ANUL 2005**

TVA deductibila declarata	... lei
TVA deductibila constatata	... lei
Diferenta	... lei
TVA colectata declarata	... lei
TVA colectata constatata	... lei
Diferenta	.. lei
TVA de plata declarata	... lei
TVA de plata constatata	... lei
Diferenta	... lei

Diferenta constata de control, in suma de ...lei, provine din:

- colectarea TVA in suma totala de ... lei, urmare a depasirii cheltuielilor de protocol (... lei) precum si din nepreluarea corecta a sumelor reprezentand TVA colectata in perioada verificata din jurnalele de TVA in decontul perioadei fiscale, in suma de ... lei.

- diminuarea TVA deductibila a perioadei fiscale cu suma de ... lei, urmare a deducerii TVA din facturile: ..., ..., ..., ..., toate acestea emise pentru persoana fizica.

S-au incalcat astfel, prevederile art. 145, al. (8), lit. a) din Legea nr. 571/2003, actualizata pana la 31.12.2005 privind conditiile de exercitare a dreptului de deducere, care stipuleaza ca "... pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa detina o factura, emisa pe numele persoanei impozabile, platitoare de TVA.

Din diferenta constatata la control in suma de ... lei societatea contesta TVA in



suma de ... lei deoarece la determinarea diferentelor la impozitul pe profit s-a stabilit ca si depasire a cheltuielilor de protocol, suma de ... lei. Societatea sustine astfel ca TVA aferenta bazei de ... lei ar fi de ... lei, nicidecum ... lei cum s-a stabilit in continutul raportului.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art. 94 si 109 din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si Pct. 3 - Baza de impunere din Cap. III – Constatari fiscale si Cap. VII – Anexe din Ordinul nr. 1181/2007, privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, ale caror textete au fost redade in continutul prezentei decizii.

Din analiza dosarului contestatiei se retine ca in Raportul de inspectie fiscala, Cap. III, pct. 2, cu privire la TVA, pentru diferenta de ... lei constatata la control nu se precizeaza concret provenienta acestei sume.

Se mentioneaza doar ca au fost depasite cheltuielile de protocol si in paranteza se trece suma de ... lei si faptul ca nu a fost preluata corect suma de ... lei din jurnalele de TVA in decursul perioadei fiscale, suma necontestata de agentul economic.

Organul fiscal, in referatul cu propuneri de solutionare, precizeaza ca agentul economic a inteles gresit ca aceasta suma reprezinta TVA de plata, fiind amintita in Raportul de inspectie fiscala doar ca si cheltuiala de protocol.

Dar, se constata ca suma de ... lei este trecuta ca si TVA de plata iar cum a fost determinata nu rezulta din continutul Raportului de inspectie fiscala.

Adunand suma contestata de ... lei cu suma de ... lei nepreluata corect din jurnale obtinem exact suma de ... lei reprezentand diferenta TVA de plata stabilita la control.

Deci organul de inspectie fiscala in mod gresit precizeaza ca suma de ... lei este amintita ca si cheltuiala si nu reprezinta taxa pe valoare adaugata.

Prin urmare se va desfiinta partial actul administrativ atacat pentru acest capat de cerere, urmand ca organul de inspectie fiscala sa stabileasca corect baza de impunere, sa precizeze in noul act administrativ pe care il va incheia componenta si provenienta sumei de ... lei, motivele de fapt si temeiul de drept pentru care a fost considerata ca si taxa pe valoare adaugata de plata.

## **2.2 ANUL 2006**

TVA deductibila declarata	... lei
TVA deductibila constatata	... lei
Diferenta	... lei
TVA colectata declarata	... lei
TVA colectata constatata	... lei
Diferenta	... lei
TVA de plata declarata	... lei
TVA de plata constatata	....lei
Diferenta	... lei

Diferenta constatata la control, in suma de ... lei, provine din:

- colectarea TVA in suma de ... lei, urmare a depasirii cheltuielilor de protocol in perioada fiscala verificata (... lei), respectiv colectarea TVA in suma de ... lei, urmare a nerespectarii prevederilor privind taxarea inversa prevazuta la achizitiile de materiale prevazute la art. 161<sup>1</sup>, al. (3) din Legea nr. 571/2003, actualizata pana la 31.12.2006.

- diminuarea TVA dedusa cu suma de ... lei, urmare a deducerii eronate a taxei din FF ..., reprezentand operatiuni scutite fara drept de deducere, prevazute la art. 141, al. (2), lit. k), pentru care persoana impozabila emitenta nu si-a exprimat optiunea de taxare a operatiunilor de inchiriere .... lei, deducerii TVA din facturi emise pentru persoana fizica.

S-au incalcat astfel, prevederile art. 145, al. (8), lit. a) din Legea nr. 571/2003, actualizata pana la 31.12.2006 privind conditiile de exercitare a dreptului de deducere, care stipuleaza ca "... pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa detina o factura, emisa pe numele persoanei impozabile, platitoare de TVA.

Din diferenta constatata la control in suma de .... lei, societatea contesta TVA in suma de ... lei, reprezentand TVA colectata stabilita la control ca fiind aferenta depasirii cheltuielilor de protocol in perioada fiscala verificata (... lei), suma de ... lei reprezentand TVA colectata pentru suma de ... lei, depasirea limitei cheltuielilor de protocol contestate la impozit pe profit.

Cu privire la suma de ... lei reprezentand TVA stabilita ca urmare a depasirii cheltuielilor de protocol in perioada fiscala verificata, se retine:

In referatul cu propuneri de solutionare, organul de inspectie fiscala mentioneaza ca: "In raportul de inspectie fiscala suma de ... lei este amintita ca si cheltuiala de protocol si in niciun caz ca si TVA de plata cum contesta SC .... SRL".

Dar, inmultind ... lei cu 19% obtinem suma de ... lei exact cat a fost trecut in Raportul de inspectie fiscala de organul fiscal.

Pentru anul 2006, organul de inspectie fiscala a stabilit ca a fost depasita limita cheltuielilor de protocol cu suma de ... lei, suma care, asa cum am stabilit la pct. III – Impozit pe profit, din prezenta decizie, nu se cunoaste cum a fost determinata si fapt pentru care s-a stabilit ca va fi desfiintat actul administrativ fiscal atacat pentru acest capat de cerere.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art. 94 si 109 din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si Pct. 3 - Baza de impunere din Cap. III – Constatari fiscale si Cap. VII – Anexe din Ordinul nr. 1181/2007, privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, ale caror texte au fost redactate in continutul prezentei decizii de solutionare.

Prin urmare, intrucat TVA adaugata in valoarea de ... lei, este strans legata de modul de determinare al cheltuielilor din perioada de referinta in suma de ... lei, considerata ca fiind depasire a cheltuielilor de protocol, actul administrativ fiscal va fi

desfiintat partial si pentru acest capat de cerere.

### **2.3 ANUL 2007**

TVA deductibila declarata	... lei
TVA deductibila constatata	... lei
Diferenta	... lei
TVA colectata declarata	... lei
TVA colectata constatata	... lei
Diferenta	... lei
TVA de plata declarata	... lei
TVA de plata constatata	... lei
Diferenta	...lei

Diferenta de ... lei constatata la control, provine din:

- colectarea TVA in suma de ...lei urmare a depasirii limitei stabilite prin lege a cheltuielilor de protocol aferente perioadei fiscale, conform prevederilor art. 128, al. (8), lit. f) din Legea nr. 571/2003, republicata si actualizata;

- diminuarea TVA deductibila cu suma totala de ... lei, urmare a deducerii taxei din facturile primite de la furnizori, privind servicii de inchiriere prevazute conform art. 141, al. (2), lit. e) din Legea nr. 571/2003, republicata si actualizata, privind operatiunile scutite fara drept de deducere, avand in vedere faptul ca persoana emitenta a facturii nu a depus notificarea de exprimare a optiunii de taxare (FF ... – ... lei). Deasemeni, a fost diminuat TVA deductibil cu valoarea totala de ... lei, reprezentand taxa dedusa din facturi ce nu indeplinesc conditiile de exercitare a dreptului de deducere, fiind emise pe numele persoanei fizice, neindeplinind astfel conditiile prevazute la art. 155, al. (5) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, republicata si actualizata.

**Cu privire la suma de ... lei**, se retine:

Aceasta suma a fost stabilita ca urmare a depasirii limitei cheltuielilor de protocol cu suma de ... lei, aferenta perioadei fiscale 2007.

In referatul cu propuneri de solutionare, organul fiscal mentioneaza ca: “In Raportul de inspectie fiscala suma de ... lei a fost amintita ca si cheltuiala de protocol si in niciun caz TVA de plata asa cum contesta SC ... SRL”.

Dar, facand un simplu calcul matematic se constata ca inmultind suma de ... lei, reprezentand depasirea limitei cheltuielilor de protocol in anul 2007 cu cota TVA de 19% obtinem ... lei si nicidecum suma de ... lei cat a stabilit organul de control, reprezentand TVA colectata.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art. 94 din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

**(3) “Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la: e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale”.**

De asemenea este de retinut faptul ca la pct. III – Impozitul pe profit – Anul 2007 din prezenta decizie s-a stabilit deja ca va fi desfiintat partial actul administrativ fiscal cu privire la suma de .. lei, caz in care va fi desfiintat actul administrativ fiscal si pentru capatul de cerere privind TVA in suma de ... lei, fiind indisolubil legata de aceasta cheltuiala.

### **Cu privire la suma de ... lei**

Aceasta suma a fost stabilita ca urmare a deducerii taxei din facturile primite de la furnizori, privind servicii de inchiriere avand in vedere faptul ca persoana emitenta a facturii nu a depus notificarea de exprimare a optiunii de taxare.

In referatul cu propuneri de solutionare, organul de inspectie fiscala precizeaza: “Cu privire la neacceptarea dreptului de deducere pentru TVA aferenta operatiunilor de inchiriere, operatiuni scutite fara drept de deducere, facem precizarea ca pentru suma de ... lei, incadrarea corecta a motivului de drept este art. 141, lit. k), articol indicat corect, eroarea fiind consecinta redactarii raportului de inspectie fiscala.

Societatea sustine ca din Raportul de inspectie fiscala nu se pot identifica furnizorii si nici descrierea obiectului astfel incat sa se poata stabili corectitudinea incadrarii in prevederile art. 141, al. (2), lit. e) din Legea nr. 571/2003, republicata si actualizata, cu atat mai mult cu cat nu au regasit in contabilitate factura nr. ....

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca organul de inspectie fiscala a incadrat gresit operatiunea de inchiriere in prevederile art. 141, al. (2), lit. e) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

**(2) “Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa: e) arendarea, concesionarea, închirierea și leasingul de bunuri imobile”.**

Ulterior, prin referatul cu propuneri de solutionare, organul de inspectie fiscala considera ca sunt aplicabile prevederile art. 141, al. (2), lit. k), litera care nu exista la acest alineat.

Astfel, organul de inspectie fiscala in Raportul de inspectie fiscala, pentru suma de ... lei, nu precizeaza care este obiectul serviciilor de inchiriere pentru care s-au primit facturi de la furnizori, care este numarul si data acestora, care este temeiul de drept corect, nu se precizeaza daca societatea are incheiate contracte pentru bunurile inchiriate, care sunt aceste bunuri, daca este un bun imobil sau un bun mobil, aspecte in baza carora sa se poata face o analiza corecta a spetei in cauza.

Organul de inspectie fiscala va stabili care este obiectul serviciilor de inchiriere (bun imobil sau bun mobil) si va face incadrarea corecta in prevederile legale in noul act administrativ fiscal pe care il va incheia.

Cu privire la suma de ... lei, societatea, in contestatia depusa, motiveaza ca facturile ce nu indeplinesc conditiile de exercitare a dreptului de deducere, fiind emise pe numele persoanei fizice, nu au fost mentionate si de asemenea nu s-a mentionat baza de determinare a TVA, astfel incat sa se poata verifica corectitudinea determinarii sumei de

... lei.

Din analiza dosarului cauzei se constata ca nu poate fi determinata componenta sumei de ... lei si anume care au fost acele facturi emise pe numele persoanei fizice pentru care societatea si-a dedus in mod nelegal taxa pe valoare adaugata, intrucat nu au fost precizate de organul de control. In acest sens, nu au fost intocmite tabele pentru a se putea verifica corectitudinea stabilirii sumei de ... lei ca taxa pe valoare adaugata nedeductibila si nu au fost facute copii ale documentelor in cauza pentru a putea determina consecintele fiscale.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art. 94 si 109 din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si Pct. 3 - Baza de impunere din Cap. III – Constatari fiscale si Cap. VII – Anexe din Ordinul nr. 1181/2007, privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, ale caror textete au fost redade in continutul prezentei decizii.

Prin urmare, tinand cont de aspectele mentionate anterior se va desfiinta partial actul administrativ fiscal atacat, urmand ca organul de inspectie fiscala sa stabileasca care este obiectul serviciilor de inchiriere, daca exista contracte in acest sens, sa se faca incadrarea corecta in prevederile legale pentru suma de ... lei iar pentru suma de ... lei sa se precizeze documentele pentru care societatea si-a dedus in mod nelegal TVA si temeiul legal precum si efectuarea de copii ale documentelor in cauza.

#### **2.4 ANUL 2008**

TVA deductibila declarata	... lei
TVA deductibila constatata	... lei
Diferenta	... lei
TVA colectata declarata	... lei
TVA colectata constatata	... lei
TVA de plata declarata	... lei
TVA de plata constatata	... lei
Diferenta	... lei

Diferenta de ... lei reprezinta diminuarea TVA dedusa din facturi ... care nu fac obiectul de activitate in conditiile prevazute de art. 145, al. (2), lit a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, republicata si actualizata, cu privire la sfera de aplicare a dreptului de deducere, conform caruia “orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile”.

Contestatorul sustine ca nu poate identifica facturile care au stat la baza determinarii sumei de ... lei, baza impozabila ce a stat la determinarea acesteia, bunurile si serviciile achizitionate.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art. 94 si 109 din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si Pct. 3 - Baza de impunere din Cap. III – Constatari fiscale si Cap. VII – Anexe din Ordinul nr.

1181/2007, privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, ale caror textete au fost redade in continutul prezentei decizii.

Din analiza dosarului cauzei se constata ca nu pot fi determinate acele facturi care nu fac obiectul de activitate in conditiile prevazute de art. 145 pentru care societatea si-a dedus in mod nelegal taxa pe valoare adaugata, intrucat nu au fost precizate de organul de control. In acest sens, nu au fost intocmite tabele cu facturile care au stat la baza modificarii bazei impozabile pentru a se putea verifica corectitudinea stabilirii sumei de ... lei ca taxa pe valoare adaugata nedeductibila si nu s-au facut copii ale documentelor in cauza.

Prin urmare, tinand cont de aspectele mentionate anterior se va desfiinta partial actul administrativ fiscal atacat, pentru acest capat de cerere urmand ca organul de inspectie fiscala sa identifice si sa specifice elementele care au dus la modificarea bazei de impozitare, sa precizeze consecintele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept si temeiul legal corect in noul act administrativ fiscal pe care il vor incheia.

Cu privire la majorarile de intarziere aferente TVA, potrivit principiului "accesoriul urmeaza principalul" se va desfiinta partial contestatia si pentru majorarile de intarziere aferente sumei de ... lei, reprezentand TVA.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art. 206, art. 109 si art. 94 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala; art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991; pct. 3, lit. A din Cap. III din Ordinul nr. 1181/2007, privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, coroborate cu art. 205, 207, 209, 210 si 216, al. (1) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

## **Directorul Executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice**

### **DECIDE:**

**Art. 1 Respingerea partiala a contestatiei pentru suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit si pentru majorarile aferente.**

**Art. 2 Desfiintarea partiala a contestatiei pentru suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei si TVA in suma de ... lei si pentru majorarile aferente.**

**Art. 3 Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la comunicare.**

**DIRECTOR EXECUTIV,**

.....