



DECIZIA nr. \_\_\_\_\_ din \_\_\_\_\_ 2014  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**SC x SRL**, din Drobeta Tr.Severin  
înregistrată la A.J.F.P. Mehedinti sub nr.16335/27.11.2x013 si la  
D.G.R.F.P.Craiova sub nr.x

Administratia Judeteana a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de SC x SRL, inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. x, Cod unic de inregistrare x, avand domiciliul fiscal in x asupra contestatiei inregistrata la A.J.F.P. Mehedinti sub nr. 16335/27.11.20x13 si la D.G.R.F.P.Craiova sub nr. x.

Contestatia a fost formulata impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. x si a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-MH x, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-MH x si are ca obiect suma totala de **x lei**, reprezentând:

- x lei, impozit pe profit;
- x lei, dobanzi/majorari de intarziere aferente;
- x lei, penalitati de intarziere;
- x lei, TVA;
- x lei, dobanzi/majorari de intarziere aferente;
- x lei, penalitati de intarziere;
- x lei, venituri dividende PF;
- x lei, dobanzi/majorari de intarziere aferente;
- x lei, penalitati de intarziere;

Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatand ca în speta sunt îndeplinite dispozitiile art. 205 alin.(1) si art. 209 alin.(1), lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Craiova este competenta sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata SC x SRL contesta Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. x si Decizia de impunere F-MH x, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-MH x solicitand admiterea contestatiei si anulara actelor contestate.

In sustinere aduce urmatoarele argumente:

*Cu privire la impozitul pe profit*

- precizeaza ca in cadrul controlului desfasurat la societate au fost dispuse controale incrucisate la agentii economici parteneri, controale care nu au putut fi efectuate intrucat nu au fost gasiti reprezentantii legali ai acestora, iar aceasta situatie nu poate reprezenta un motiv real de a aprecia ca relatiile comerciale ale SC x SRL si societatile in cauza nu ar fi reale;
- in ceea ce priveste suma de x lei reprezentand cheltuieli de natura investitiilor pentru obiectivele x, inregistrata pe conturile de cheltuieli 6021 si 6028, sustine ca aceste cheltuieli au fost contrabalansate de veniturile din contul 722 „Venituri din productia de imobilizari” iar organul fiscal nu a tinut cont de aceasta situatie;
- referitor la suma de x lei reprezentand facturile nr.x, nr.852/24.11.2010 si nr.x, emise de SC x SA, aceasta a fost considerata ca fiind inregistrata de doua ori in contabilitate respectiv in contul 6021 si in contul 628, insa in realitate facturile mentionate sunt in suma de x lei si au fost contabilizate in contul 6021 suma de x lei, conform bonurilor de consum si notei contabile nr.7/decembrie 2010 si in contul 628 suma de x lei, conform notei contabile nr.12/decembrie 2010.

*Cu privire la taxa pe valoarea adaugata*

- in ceea ce priveste suma de x lei, reprezentand datoriile prescrise, precizeaza ca a intocmit notele contabile nr.26/30.12.2011 si nr.23/30.06.2013 prin care aceste datorii au fost incluse la venituri din exploatare, in conformitate cu punctul 256 din Regulamentul de aplicare a legii contabilitatii, astfel ca in mod nejustificat inspectia fiscala a considerat ca fiind o inregistrare eronata si au stabilit suma de x lei ca fiind TVA suplimentara;
- referitor la suma de x lei reprezentand TVA aferenta facturii nr.x, emisa de primaria x in baza unui contract de concesiune, sustine ca organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de faptul ca terenul era constructibil iar tranzactia era purtatoare de TVA, in conformitate cu prevederile art.141 alin.2 lit.f din Codul fiscal.

Mentioneaza, de asemenea, ca societatea a achitat contravaloarea facturii inclusiv TVA, iar primaria x avea obligatia sa vireze suma de x lei, reprezentand TVA la bugetul de stat.

In ceea ce priveste relatiile comerciale cu agentii economici de la care a efectuat aprovizionari constand in diverse materiale precizeaza urmatoarele:

- pe relatia cu furnizorul SC x SRL Strehaia, facturile emise de aceasta societate, reprezentand produse auto necesare pentru repararea autovehiculelor ce apartin societatii si materiale de constructii, contin mentiunile obligatorii prevazute de art.155 Cod Fiscal, iar in anul 2012 cand au avut loc achizitiile de marfuri furnizorul in cauza era o societate activa, inregistrata in scopuri de TVA.

De asemenea, sustine ca nu exista o obligatie legala din punct de vedere al cumparatorului de a verifica provenienta produselor cumparate sau evidentele contabile ale vanzatorului.

- pe relatia cu furnizorul SC x SRL Craiova, mentioneaza ca tranzactiile au fost reale si au presupus achizitionarea factica a materialelor de constructii pentru consumul propriu si pentru sediul administrativ de la x si baza de productie de la x, iar pentru aceste achizitii au fost intocmite note de receptie si bonuri de consum.

Fata de cele mentionate considera ca explicatiile prezentate de catre organul fiscal sunt lipsite de temei legal si nu au o sustinere probatorie, toate cheltuielile ce fac obiectul inregistrarilor contabile ale SC x SRL au la baza documente justificative si nu i poate imputa neinregistrarea documentelor contabile de catre furnizorii de bunuri.

In drept, isi intemeiaza contestatia pe prevederile art 205 si urmatoarele din Codul de procedura fiscala.

**II.** Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-MH x, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-MH x, organele de inspectie fiscala au stabilit o obligatie suplimentara in suma totala de x lei, reprezentand impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata, venituri dividende PF si accesorii aferente acestor obligatii astfel:

*Cu privire la impozitul pe profit*

Fata de sumele inregistrate de societate, in urma controlului a fost stabilit un profit impozabil suplimentar in suma de x lei la care s-a calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de x lei, diferenta care provine din urmatoarele constatari:

- in anii 2009 si 2012 societatea a inregistrat in debitul contului 6021 „Cheltuieli cu materiale auxiliare ” si al contului 6028 „Cheltuieli privind alte materiale consumabile ”, suma totala de **x lei** ( x lei analitic x + x lei analitic xr + 106.478 lei analitic x), anexa nr.1 reprezentand cheltuieli de investitii (materiale de constructii) fara insa a le evidentia si in debitul contului 231 " Imobilizări corporale în curs " concomitent cu creditarea contului 722 " Venituri din producția de imobilizări ", fapt ce a condus la neevidentierea unor venituri in suma totala de **xx lei** (anexa nr.2).

Prin cele aratate mai sus societatea nu a respectat prevederile O.M.F.P. nr. 1752/2005 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, cu privire la inregistrarea in contabilitate a investitiilor in regie proprie efectuate in cursul anului (Capitolul 7.1. Reguli generale de evaluare, pct.95, alin. 1 si alin. 2), prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si Normele de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin HG nr.44/2004.

- in anul 2009 societatea a inregistrat in contul 604 "Cheltuieli privind materialele nestocate" si in contul 628 „ Alte cheltuieli cu servicii executate de

terti ” suma de **x lei** ( x lei + x lei ) in baza unor bonuri fiscale neinsotite de facturi reprezentand materiale diverse ( anexa nr.1).

Conform prevederilor art.21 alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu sunt deductibile *“cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune”*, iar potrivit HG nr.105/2009 incepand cu 20.02.2009 cheltuielile efectuate pe baza bonurilor fiscale nu mai pot fi considerate cheltuieli deductibile ( indiferent de valoarea lor) decat in situatia in care bonul fiscal este insotit de factura.

- in luna decembrie 2009 societatea a inregistrat eronat in contul 603 “Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar” suma de **x lei** reprezentand mijloace fixe ( bucatarie + combina frigorifica) fiind incalcate prevederile art.1 din HG nr.105/2007 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe care precizeaza: *“ valoarea minima de intrare a mijloacelor fixe stabilita in conditiile art.3, alin.2, lit.a) din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare este de 1.800 lei ”*;

- in luna octombrie 2010 societatea a inregistrat in contul 628 “ Alte cheltuieli cu servicii executate de terti” suma de **x lei**, conform facturii nr.1001135/26.10.2010, emisa de SC Trans Baco SRL reprezentand c/v proiect de executie – modernizare pentru lucrari in loc. x, suma care a fost considerata ca fiind o cheltuiala nedeductibila fiscal intrucat nu a fost recuperata prin facturare catre beneficiarul lucrarii fiind incalcate prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- in luna decembrie 2010 societatea a inregistrat in contul 6021 „Cheltuieli cu materialele auxiliare ” suma de **x lei** reprezentand c/v transport facturat de SC x SA prin facturile nr.x suma inregistrata in aceeasi luna si in contul 628 “ Alte cheltuieli cu servicii executate de terti ” fiind incalcate astfel prevederile art.21, alin.4, lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare ;

- in luna martie 2012 societatea a inregistrat in contul 6021 „Cheltuieli cu materiale auxiliare” suma de **x lei** reprezentand c/v factura proforma nr.x, emisa de SC xSRL, contrar prevederilor art.21 alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare ;

- in perioada 2009 - 2012 societatea a inregistrat depasire la cheltuielile de protocol cu suma de **x lei** ( x lei + x lei + x lei + x lei ), fiind incalcate prevederile art.21 alin (3), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare ( anexa 1) ;

- in anul 2009 si 2012 societatea a omis la intocmirea Declaratiei 101 cheltuielile nedeductibile in suma totala de **x lei** ( x lei – in anul 2009 si x lei – in anul 2012) desi acestea au fost inregistrate in contabilitate, iar in conformitate cu art. 21 alin (4), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare acestea sunt nedeductibile fiscal ;

- in luna decembrie 2011 societatea a inregistrat in contul de venituri sume reprezentand furnizori radiati, conform fisei furnizorilor, fara a se tine cont ca aceste sume includ si valoarea TVA achitata furnizorului. Suma de **x lei** a fost stabilita ca suma suplimentara la TVA, fapt pentru care se diminueaza veniturile cu aceasta suma.

Prin aceste inregistrari societatea nu a respectat prevederile art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificările și completările ulterioare, coroborata cu prevederile pct.13 din Normele metodologice de aplicare a art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal ;

- pentru anul 2011, societatea a depus declaratia privind impozitul pe profit cu date eronate, respectiv a in scris eronat veniturile in suma de x lei la randul 11, declarand la randul 13 un profit impozabil mai mare cu suma de **x lei** fata de cel din evidenta contabila si, prin urmare, a incalcat prevederile art.35 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare si art.82, alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare ;

- materiale in suma de **x lei** achizitionate in anul 2012 de la SC Midrina Stxar SRL ( suma de x lei ) si SC x SRL ( suma de xxx lei ) nu se justifica ca o cheltuiala deductibila, asa cum rezulta din procesul verbal nr.33/23.10.2013 incheiat de organele de inspectie fiscala, urmare a cercetarilor efectuate la fata locului, astfel ca societatea nu a respectat prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- in luna august 2011 societatea a inregistrat in contabilitate suma de **x lei** in contul 635 „Cheltuieli cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilate” reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentar stabilita prin decizia de impunere nr.x si a fost considerata eronat cheltuiala deductibila la calculul impozitului pe profit al anului 2011, fiind astfel incalcate prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare ;

- materiale in suma de **x lei** achizitionate in anul 2012 de la SC x SRL nu se justifica ca o cheltuiala deductibila, asa cum rezulta din situatia materialelor transferate de la x (anexa nr.9), iar societatea prin inregistrare contabila efectuata nu a respectat prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Fata de constatările mai sus prezentate echipa de inspectie fiscala a stabilit o obligatie suplimentara privind impozitul pe profit in suma totala de x lei, respectiv x lei in anul 2009 si x lei in anul 2012.

#### *Cu privire la taxa pe valoarea adaugata*

Din controlul efectuat in baza documentelor puse la dispozitia inspectiei fiscale, pentru perioada 01.09.2009-30.06.2013, au rezultat urmatoarele constatari:

1. contribuabilul a dedus in mod eronat TVA in suma totala de **x lei** conform anexei nr. 4, astfel :



- x lei, TVA dedusa in baza unor facturi in copie ;
- x lei, TVA dedusa in baza unor documente emise de neplatitori de TVA, conform D394;
- x lei, TVA aferenta unor cheltuieli nedeductibile prezentate la capitolul privind impozitul pe profit ;
- - x lei, TVA aferenta unor inregistrari eronate in luna decembrie 2010 ( 3.855 lei) si luna august 2011 ( -10.069 lei);
- x lei, TVA aferenta unei facturi proforme;
- x lei, TVA aferenta cheltuielilor nedeductibile prezentate la capitolul privind impozitul pe profit ;
- x lei, TVA aferenta facturii nr.2/17.10.2012, emisa de Primaria x - neplatitor de t.v.a ;
- x lei, TVA aferenta facturii nr.10053/19.01.2012 emisa in rosu ;

Fata de cele constatate societatea a incalcat prevederile art.145 alin.(1) si (2), art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.46 din Normele metodologice de aplicarea a Codului fiscal ;

2. cu privire la TVA colectata s-a constatat ca societatea nu a respectat prevederile art.137 alin.(1), lit.(a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si, prin urmare, nu a efectuat urmatoarele inregistrari contabile:

- x lei, TVA aferenta cheltuielilor de protocol, conform facturii nr.216/06.11.2009;
- x lei, TVA aferenta facturii nr.3543331/29.09.2010 cu taxare inversa;
- x lei TVA, aferenta veniturilor prezentate la impozitul pe profit.

In concluzie, pentru perioada verificata organele de inspectie fiscala au stabilit o TVA suplimentara de plata in suma de **x lei** (x lei + x lei).

#### *Cu privire la impozitul pe dividende*

In urma inspectiei fiscale s-a constatat ca pentru perioada 01.01.2009-31.12.2012 societatea nu a calculat, evidentiat si declarat un impozit pe dividende in suma de x lei aferent dividendelor stabilite in anul 2009 si repartizate in anul 2010 ( x lei x 16% ), in conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si a prevederilor HG nr.44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru obligatiile stabilite suplimentar au fost calculate in baza prevederilor art.120 alin.(2) si art.120<sup>1</sup> alin.(2), lit.c) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, accesorii in suma totala de **x lei**, respectiv x lei accesorii aferente impozitului pe profit, x lei accesorii aferente TVA si x lei accesorii aferente venituri dividende PF ( anexa nr.3,5 si 6).

**III.** Luând în considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei precum si

actele normative în vigoare din perioada supusa controlului se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii Directiei Generale Regionale a Finantelor Publice Craiova este daca debitul stabilit prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.F-MH x, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.F-MH x în suma totala de x lei, reprezentand obligatii stabilite suplimentar privind impozitul pe profit, taxa pe valoarea adaugata, venituri dividende PF si accesorii aferente acestor obligatii este datorat de catre SC xSRL, bugetului general consolidat al statului.*

*Cu privire la obligatia stabilita suplimentar privind impozitul pe profit*

**In fapt**, inspectia fiscala a stabilit ca fiind cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil suma totala de x lei, iar societatea contestatoare prin contestatia depusa nu aduce documente in sustinere si nici argumente care sa fie luate in considerare in solutionarea cauzei, astfel :

- suma de x lei, inregistrata in anul 2009 in conturile de cheltuieli 604 "Cheltuieli privind materialele nestocate" (x lei) si 628 „ Alte cheltuieli cu servicii executate de terti ”( xlei ), in baza unor bonuri fiscale neinsotite de facturi, reprezentand materiale diverse ( anexa nr.1).

In drept, art.21 alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizeaza: (4) „ Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...] f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune” , iar potrivit HG nr.105/2009 incepand cu data de 20.02.2009 cheltuielile efectuate pe baza bonurilor fiscale nu mai pot fi considerate cheltuieli deductibile ( indiferent de valoarea lor) decat in situatia in care bonul fiscal este insotit de factura.

- suma de x lei, reprezentand mijloace fixe ( bucatarie + combina frigorifica), inregistrata in luna decembrie 2009 in contul 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar"

In drept, prevederile art.1 din HG nr.105/2007 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe stipuleaza:

*„Începând cu data intrării în vigoare a prezentei hotărâri, valoarea minimă de intrare a mijloacelor fixe stabilită în condițiile art. 3 alin.2 lit.a) din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este de 1.800 lei ”.*

- suma de x lei, inregistrata de societate in luna octombrie 2010 in contul 628 "Alte cheltuieli cu servicii executate de terti ", conform facturii nr.x, emisa de SC x SRL reprezentand c/v proiect de executie – modernizare pentru lucrari in loc. x, suma care nu a fost recuperata prin facturare catre beneficiarul lucrarii.

In drept, art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizeaza:

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

- suma de **x lei** reprezentand c/v factura proforma nr.x, emisa de SC xSRL si inregistrata de societate in contul 6021 „Cheltuieli cu materiale auxiliare” .

In drept, art.21 alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizeaza: (4) „ *Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...] f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune”;*

- suma de **x lei**, inregistrata de societate in perioada 2009 - 2012 pe cheltuielile de protocol, peste limita admisa de lege.

In drept, art.21 alin.(3), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizeaza: (3) „ *Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata: a) cheltuielile de protocol 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 ”.*

- suma de **x lei**, inregistrata de societate in luna august 2011 in contul 635 „Cheltuieli cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilate”, reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentar stabilita prin decizia de impunere nr.x si considerata cheltuiala deductibila la calculul impozitului pe profit al anului 2011, fiind incalcate prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare ;

- suma de **x lei**, reprezentand materiale achizitionate in anul 2012 de la SC xSRL care nu se regasesc in situatii de lucrari intocmite (anexa nr.9), iar conform prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare nu se justifica ca o cheltuiala deductibila.

De asemenea, echipa de inspectie fiscala a constatat neconcordante intre evidenta contabila si evidenta fiscala respectiv:

- suma totala de **x lei** ( x lei – in anul 2009 si x lei – in anul 2012) pe care societatea, la intocmirea Declaratiei 101 nu a inregistrat-o la rubrica cheltuielile nedeductibile, desi aceasta suma a fost inregistrata in contabilitate.

- suma de **x lei** inscrisa de societate in declaratia privind impozitul pe profit aferenta anului 2011 eronat la randul 11, declarand la randul 13 un profit impozabil mai mare cu suma de **x lei** fata de cel din evidenta contabila, iar in luna decembrie 2011 societatea a inregistrat in contul de venituri sume reprezentand furnizori radiati, conform fisei furnizorilor, fara a se tine cont ca aceste sume includ si valoarea TVA achitata furnizorului. Suma de **x lei** a fost stabilita ca suma suplimentara la TVA, fapt pentru care se diminueaza veniturile cu aceasta suma.



Prin contestatia depusa petenta intelege sa conteste obligatiile stabilite prin Decizia de impunere nr.F-MH x, iar in ceea ce priveste constatările mai sus enumerate, care influenteaza modul de stabilire a obligatiei privind impozitul pe profit, nu se aduc argumente in sustinerea contestatiei.

**In drept**, spetei ii sunt aplicabile prevederile art.206 alin.(1) lit. c) si d) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

**“Contestatia se formulează în scris si va cuprinde: [...]**

**c) motivele de fapt si de drept,**

**d) dovezile pe care se intemeiaza”,**

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil „*cel ce face o propunere înaintea judecătii trebuie să o dovedească*”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatorului.**

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În sensul celor de mai sus s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție, secția de contencios administrativ și fiscal, prin Decizia nr.3250/18 iunie 2010, în considerentele căreia se precizează : „*Potrivit art.207 (1) Cod procedură fiscală contestația se depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal sub sancțiunea decăderii, iar potrivit art.206 (1), contestația se formulează în scris și ea va cuprinde, între altele, motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază*”.

Totodată conform prevederilor pct. 2.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

Avand in vedere considerentele reținute, prevederile legale invocate, faptul că petenta nu aduce dovezi prin care să combată constatările organelor fiscale din care sa rezulte o altă situație de fapt, iar organul de soluționare a contestației nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a formulat contestația, se va proceda la respingerea contestației in ceea ce priveste aceste constatari, care influenteaza modul de stabilire a obligatiei

privind impozitul pe profit, ca fiind nemotivată.

*In ceea ce priveste suma de x lei stabilita ca fiind cheltuiala nedeductibila*

**In fapt**, in luna decembrie 2010 societatea a inregistrat in contul 6021 „Cheltuieli cu materialele auxiliare ” suma de **x lei** reprezentand c/v transport facturat de SC x SA prin facturile nr.x si nr.x suma inregistrata in aceeași luna si in contul 628 “ Alte cheltuieli cu servicii executate de terti ” .

**In drept**, art.21 alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizeaza: (4) „ *Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...] f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune*”;

Din verificarile efectuate asupra documentelor anexate in copie la dosarul cauzei de catre organele de inspectie fiscala, respectiv „Registru jurnal” aferent lunii decembrie 2010, stampilat de petenta „ conform cu originalul”, la pagina nr.25 rezulta ca la pozitiile nr.959, nr.1004 si nr. 1007 a fost inregistrata pe contul de cheltuieli 628 “ Alte cheltuieli cu servicii executate de terti ” suma de x lei, din facturile nr.843/19.11.2010, nr.852/24.11.2010 si nr.885/14.12.2010, emise de SC x SA, iar din nota contabila nr.7/decembrie 2010 rezulta inregistrarea in contul 302.1 „ Materiale consumabile” a sumei totale de x lei suma ce reprezinta valoarea fara TVA a facturilor mai sus enumerate.

Spetei ii sunt aplicabile si prevederile legale din OMFP 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene

Capitolul VII „ Functiunea conturilor ”, unde privitor la functiunea contului 302 „ Materiale consumabile” se precizeaza:

*„ Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta existentei si miscarii stocurilor de materiale consumabile ( materiale auxiliare, combustibili, ambalaje, piese de schimb, seminte si materiale de plantat, furaje si alte materiale consumabile)*

*În creditul contului 302 „ Materiale consumabile” se înregistrează:*

*- valoarea la prôt de inregistrare a materialelor consumabile incluse pe cheltuieli precum si a celor constatate lipsa la inventar sau distruse (602);[...]*

Fata de situatia de fapt prezentata, in baza documentelor existente la dosar si tinand cont de prevederile legale invocate, rezulta ca sumele inregistrate de petenta in contul 302.1 „ Materiale consumabile” au ajuns in contul de cheltuiala 6021 „Cheltuieli cu materialele auxiliare ”, iar motivatia contestatoarei potrivit careia in acest cont ar fi inregistrat suma de x lei si nu suma de x lei ( diferenta de x lei fiind inregistrata in contul 628 “ Alte cheltuieli cu servicii executate de terti ” ) nu are sustinere intrucat materialele au fost date in consum si contul 302.1 „ Materiale consumabile” prezinta sold zero.

Prin urmare, cheltuiala in suma de **x lei** a fost inregistrata in aceeași luna si in contul 628 “ Alte cheltuieli cu servicii executate de terti ”si in contul 6021 „Cheltuieli cu materialele auxiliare ”, astfel ca in mod legal aceasta suma a fost considerate ca fiind cheltuiala nedeductibila la calcularea profitului impozabil.

*In ceea ce priveste suma de x lei stabilita ca fiind cheltuiala nedeductibila*

**In fapt**, organele de inspectie fiscala au stabilit, in urma cercetarilor efectuate la fata locului (procesul verbal nr.x) ca SC x nu justifica ca si cheltuiala deductibila materialele in suma de x achizitionate in anul 2012 de la SC xSRL ( suma de x lei ) si de la SC x SRL ( suma de x lei ).

In drept, art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

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

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv: „Situatie facturi SC xL SRL ” si „Situatie facturi SC xSRL ”, intocmite de SC x SRL, in care se reflecta cantitatea de materiale consumata conform bonurilor de consum, defalcata pentru fiecare lucrare executata, comparativ cu „ Situatie valorica a materialelor ce nu sunt in situatiile de lucrari cumparate de la SC x SRL ” si „ Situatie valorica a materialelor ce nu sunt in situatiile de lucrari cumparate de la SC x SRL ”, intocmite de inspectia fiscala, reiese in mod clar ca materialele achizitionate de la SC x SRL, in suma de x lei si de la SC x SRL in suma de x lei nu se regasesc ca materiale date in consum la obiectivele realizate de petenta.

Avand in vedere ca fata de situatia de fapt constatata de inspectia fiscala nu se aduce niciun argument in sustinerea contestatiei, iar motivatiile referitoare la relatiile comerciale cu acesti furnizori si la situatia fiscala a acestora nu sunt de natura sa inlature aspectele mai sus prezentate, se retine ca in mod legal nu s-a acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu materialele in suma de x lei.

*In ceea ce priveste suma de x lei stabilita ca fiind venituri neinregistrate*

**In fapt**, in anii 2009 si 2012 societatea a inregistrat in debitul contului 6021 „Cheltuieli cu materiale auxiliare ” si al contului 6028 „Cheltuieli privind alte materiale consumabile ”, suma totala de x lei ( x lei analitic x + x lei analitic x+ x lei analitic x), anexa nr.1 reprezentand cheltuieli de investitii (materiale de constructii) fara insa a le evidentia si in debitul contului 231 " Imobilizări corporale în curs " concomitent cu creditarea contului 722 " Venituri din producția de imobilizări ", fapt ce a condus la neevidențierea unor venituri in suma totala de x lei (anexa nr.2).

Prin contestatia formulate SC x SRL sustine ca a inregistrat suma de x lei pe conturile de cheltuieli 6021 si 6028 in anul 2009 si anul 2012 inasa aceste cheltuieli au fost contrabalansate de veniturile inregistrate in contul 722 " Venituri din producția de imobilizări ", iar organul fiscal nu a tinut cont de aceasta situatie.

**In drept**, art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

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

*nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.*

De asemenea, în speta sunt incidente și prevederile OMFP 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, Capitolul VII „Funcțiunea conturilor”, unde privitor la funcțiunea conturilor 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție" și 722 "Venituri din producția de imobilizări corporale" se precizează:

*„Contul 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție"*

*Cu ajutorul acestui cont se ține evidența imobilizărilor corporale în curs de execuție.*

*Contul 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție" este un cont de activ.*

*În debitul contului 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție" se înregistrează:*

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție facturate de furnizori, inclusiv entitățile afiliate sau entități legate prin interese de participare (404, 451, 453);*
- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție efectuate în regie proprie, neterminate (722);[...]*

*Contul 722 "Venituri din producția de imobilizări corporale"*

*Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din producția de imobilizări corporale.*

*În creditul contului 722 "Venituri din producția de imobilizări corporale" se înregistrează:*

- costul de producție al amenajărilor de terenuri, realizate pe cont propriu (211, 231);*
- costul de producție al celorlalte imobilizări corporale, realizate pe cont propriu, precum și al investițiilor efectuate la cele existente (231)”.*

Potrivit prevederilor legale precizate anterior se reține că profitul impozabil se determină ca diferența între veniturile realizate de societate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestora, la care se adaugă cheltuielile nedeductibile și se scad veniturile neimpozabile.

Din documentele anexate la dosarul cauzei rezultă că petenta a achiziționat și înregistrat în evidența contabilă materiale consumabile necesare realizării în regie proprie a unor obiective de investiții pe care le-a inclus pe cheltuieli fără să evidențieze valoarea acestora și în debitul contului 231 „imobilizări corporale în curs”, prin creditarea contului 722 "Venituri din producția de imobilizări”.

În susținerea celor menționate stau următoarele documente:

- „situația privind cheltuielile nedeductibile pentru perioada 2009-2012” (anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală), întocmită de organele de inspecție fiscală pe obiective de investiții: x și pe tipuri de cheltuieli;*
- situație jurnal cont 231 "Imobilizări corporale în curs" an 2009 și 2012, existente în copie „conform cu originalul”;*

- situatiile privind bonurile de consum pe obiective de investitii, intocmite de SC xRL, existente in copie „conform cu originalul ”;
- copii bonuri de consum din evidenta societatii „conform cu originalul ” care nu se regasesc inregistrate in contul 231 "Imobilizări corporale în curs” si implicit in contul 722 "Venituri din producția de imobilizări corporale”;

Exemplu Obiectiv x

- bon de consum 430/06.08.2012, in valoare de **x lei**, inregistrat in contul 302 „ Materiale consumabile” in corespondenta cu 6028 „Cheltuieli privind alte materiale consumabile ” nu se regasesc in situatia jurnal cont 231 "Imobilizări corporale în curs” , an 2012;
- bon de consum x/14.06.2012, in valoare de x lei;
- bon de consum x/14.06.2012, in valoare de x lei;
- bon de consum x/26.07.2012, in valoare de x lei;
- bon de consum x/25.07.2012, in valoare de x lei;
- bon de consum x/06.08.2012, in valoare de x lei;
- bon de consum x/13.08.2012, in valoare de x lei;
- bon de consum x/22.12.2012, in valoare de x lei;
- bon de consum x/13.12.2012, in valoare de x lei

TOTAL **x lei**

inregistrate in contul 302 „ Materiale consumabile” in corespondenta cu 6021 „Cheltuieli cu materiale auxiliare ” nu se regasesc in situatia jurnal cont 231 "Imobilizări corporale în curs” an 2012;

In ceea ce priveste sustinerile petentei potrivit carora cheltuielile inregistrate au fost contrabalansate de veniturile inregistrate in contul 722 " Venituri din producția de imobilizări ”, iar organul fiscal nu a tinut cont de aceasta situatie, acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat din constatările mai sus prezentate rezulta in mod clar ca petenta a inregistrat in conturile de cheltuieli aceste bunuri fara sa inregistreze si pe venituri aceste investitii, astfel ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit suma de x lei ca fiind venituri neinregistrate din productia de imobilizari corporale.

In concluzie, fata de cele aratate in ceea ce priveste modul de stabilire a profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit, rezulta ca in mod legal echipa de inspectie fiscala a stabilit o obligatie suplimentara in ceea ce priveste impozitul pe profit in suma totala de x lei, astfel ca urmeaza a se respinge contestatie in ceea ce priveste aceasta suma ca fiind nemotivata si neintemeiata.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata

In fapt, din controlul efectuat asupra documentelor puse la dispozitia, pentru perioada 01.09.2009-30.06.2013, inspectia fiscala a constatat urmatoarele:

1. contribuabilul a dedus in mod eronat TVA in suma totala de **x lei**, conform **anexei nr. 4**, prin incalcarea prevederilor art.145 alin.(1) si (2), art.146, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.46 din Normele metodologice de aplicarea a Codului fiscal, astfel :



- x lei, TVA dedusa in baza unor facturi in copie ;
- x lei, TVA dedusa in baza unor documente emise de neplatitori de TVA, conform D 394;
- x lei, TVA aferenta cheltuielilor stabilite ca fiind nedeductibile la capitolul privind impozitul pe profit , respectiv factura nr.1001135/26.10.2010, emisa de SC x SRL reprezentand c/v proiect de executie – modernizare pentru lucrari in loc. x, in valoare de x lei fara TVA, suma care nu a fost recuperata prin facturare catre beneficiarul lucrarii;
- (- x lei ), TVA aferenta unor inregistrari eronate in luna decembrie 2010 ( x lei) si luna august 2011 ( -x lei);
- x lei, TVA aferenta unei facturi proforme (factura nr.x, emisa de SC x SRL);
- x lei, TVA aferenta cheltuielilor stabilite ca fiind nedeductibile la capitolul privind impozitul pe profit , respectiv materiale achizitionate in anul 2012 si care nu se regasesc in situatii de lucrari intocmite se SC x SRL de la SC x SRL, SC x SRL si SC x SRL ;
- x lei, TVA aferenta facturii nr.10053/19.01.2012 emisa in rosu ;

2. cu privire la TVA colectata s-a constatat ca societatea nu a respectat prevederile art.137 alin.(1), lit.(a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si, prin urmare, nu a efectuat urmatoarele inregistrari contabile:

- x lei, TVA aferenta cheltuielilor de protocol, conform facturii nr.216/06.11.2009;
- x lei, TVA aferenta facturii nr.3543331/29.09.2010 cu taxare inversa;

Avand in vedere ca prin contestatia depusa petenta intelege sa conteste obligatiile stabilite prin Decizia de impunere nr.F-MH x, iar in ceea ce priveste constatările mai sus enumerate, nu se aduc argumente in sustinere, spetei ii sunt aplicabile prevederile art.206 alin.(1) lit. c) si d) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

**“Contestatia se formulează în scris si va cuprinde: [...]**

**c) motivele de fapt si de drept,**

**d) dovezile pe care se intemeiaza”,**

Avand in vedere considerentele reținute, prevederile legale invocate de inspectia fiscala, faptul că petenta nu aduce dovezi prin care să combată constatările organelor fiscale din care sa rezulte o altă situație de fapt, iar organul de soluționare a contestației nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a formulat contestația, se va proceda la respingerea acesteia in ceea ce priveste suma de x lei, reprezentand TVA stabilita suplimentar ca fiind nemotivată.

*In ceea ce priveste suma de x lei reprezentand TVA stabilita suplimentar*

In fapt, SC x SRL a dedus TVA in suma de x lei din factura nr.2x, emisa de Primaria x, furnizor neplatitor de TVA.

Petenta sustine ca organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de faptul ca tranzactia viza concesiunea unui terenul constructibil, iar in conformitate cu prevederile art.141 alin.(2), lit.f) din Codul fiscal era purtatoare de TVA si mentioneaza ca a achitat contravaloarea facturii inclusiv TVA, iar Primaria x avea obligatia sa vireze suma de x lei, reprezentand TVA la bugetul de stat.

In drept, sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare care stipuleaza :

-art. 146 Conditii de exercitare a dreptului de deducere –

(1) „*Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii :*

a) *pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa-i fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art. 155 alin.(5)”.*

-art.155, alin.(5), lit.c) „, *Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii : c) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art.153, dupa caz, ale persoanei impozabile care emite factura”.*

Se retine, in baza prevederilor legale mai sus citate ca nu poate fi dedusa TVA in baza facturii unei persoane neimpozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, iar motivatia contestatoarei potrivit careia tranzactia se refera la un teren constructibil si ca a achitat valoarea totala a facturii inclusiv TVA nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, astfel ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit un debit suplimentar in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei.

*In ceea ce priveste suma de x lei reprezentand TVA stabilita suplimentar*

**In fapt**, SC x SRL a inregistrat in evidenta contabila in contul de venituri 758 „*Alte venituri din exploatare* ” suma totala de x lei reprezentand datoriile prescrise catre furnizori, respectiv suma de x lei in decembrie 2011, in baza notei contabila nr.26 si suma de x lei in luna iunie 2012, in baza notei contabila 23.

Organele de inspectie fiscala au retinut ca din aceste inregistrari nu reiese faptul ca ar fi datoriile prescrise si au stabilit suma de x lei ca fiind obligatie suplimentara la TVA, fapt pentru care se diminueaza veniturile cu aceasta suma, iar petenta motiveaza ca a intocmit notele contabile nr.26/30.12.2011 si nr.23/30.06.2013 cu respectarea legii contabilitatii si ca ele reprezinta datoriile catre furnizori prescrise.

**In drept**, in speta sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

- OMFP 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene

Capitolul II Forma si continutul situatiilor financiare anuale [...]

pct.187, „*La scaderea din evidenta a creantelor si datoriilor ale caror termene de incasare sau de plata sunt prescrise, entitatile trebuie sa demonstreze ca au fost intreprinse toate demersurile legale, pentru decontarea acestora*”.

pct.256 (1) „*Veniturile din exploatare cuprind:[...]*

e) *alte venituri din exploatarea curentă, cuprinzând veniturile din creanțe recuperate, penalități contractuale, datorii prescrise, scutite sau anulate potrivit legii, precum și alte venituri din exploatare*".

Capitolul VII „Funcțiunea conturilor”, privitor la funcțiunea conturilor 758 se precizează

„Contul 758 *"Alte venituri din exploatare"*

*Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor realizate din alte surse decât cele nominalizate în conturile distincte de venituri ale activității de exploatare.*

*În creditul contului 758 "Alte venituri din exploatare" se înregistrează [...]*

*sume prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii, reprezentând datorii față de furnizori, creditori diverși, acționari/asociați (401, 404, 462, 455, 457 și alte conturi în care urmează să se evidențieze sumele respective)";*

- Ordinul 2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii

*pct.28 Creanțele și obligațiile față de terți sunt supuse verificării și confirmării pe baza extraselor soldurilor debitoare și creditoare ale conturilor de creanțe și datorii care dețin ponderea valorică în totalul soldurilor acestor conturi, potrivit "Extrasului de cont" (cod 14-6-3) sau punctajelor reciproce scrise. Nerespectarea acestei proceduri, precum și refuzul de confirmare constituie abateri de la prezentele norme și se sancționează potrivit legii.*

*pct.39 Pentru toate plusurile, lipsurile și deprecierea constatate la bunuri, precum și pentru pagubele determinate de expirarea termenelor de prescripție a creanțelor sau din alte cauze, comisia de inventariere solicită explicații scrise de la persoanele care au răspunderea gestionării bunurilor, respectiv a urmăririi decontării creanțelor. Pe baza explicațiilor primite și a documentelor analizate, comisia de inventariere stabilește natura lipsurilor, pierderilor, pagubelor și deprecierea constatate, precum și natura plusurilor, propunând, în conformitate cu dispozițiile legale, modul de regularizare a diferențelor dintre datele din contabilitate și cele faptice, rezultate în urma inventarierii ”.*

- art.6 alin.(1) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificările și completările ulterioare care stipulează:

*(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 ”.*

- art.126 alin.(1) Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

*„Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:*

a) *operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;*

b) *locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi*

in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;

c) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;*

d) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2)";*

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca societatea contestatoare a efectuat inregistrarea in evidenta contabila a datoriilor prescrise in baza notelor contabile nr.26/20.12.2011 si nr.23/30.06.2013, fara existenta documentelor justificative legale, iar in contestatia depusa nu se aduc argumente din care sa rezulte o alta situatie decat cea constatata de inspectia fiscala ceea ce conduce la concluzia ca de fapt a fost o operatiune de regularizare a elementelor patrimoniale.

In lipsa unei abordari concrete cu privire la inregistrarile din evidenta contabila, respectiv o evidenta a datoriilor cu termene de plata din care sa reiese ca termenul de prescriptie a dreptului la actiune al creditorului impotriva debitorului care nu si-a achitat datoria a fost depasit, precizarea din contestatie precum ca ar fi vorba de „datorii prescrise”, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei si conduce la concluzia ca societatea a optat sa aplice anumite corectii ignorand astfel dispozitiile legale aplicabile in speta atat de natura contabila cat si fiscala.

Avand in vedere situatia de fapt, anterior descrisa, raportata la prevederile legale mentionate urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma de x lei reprezentand TVA stabilita suplimentar.

*Cu privire la venituri dividende PF*

**In fapt**, inspectia fiscala a constatat ca societatea nu a calculat, evidentiat si declarat un impozit pe dividende in suma de x lei, aferent dividendelor stabilite in anul 2009 si repartizate in anul 2010 ( x lei x 16% ).

**In drept**, in speta sunt aplicabile prevederile art.67 alin.(1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza: „ Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați[...] .

Avand in vedere situatia de fapt reținuta de inspectia fiscala, prevederile legale mai sus citate, faptul că petenta nu aduce dovezi prin care să combată constatările organelor fiscale din care sa rezulte o altă situație de fapt, iar organul de soluționare a contestației nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a formulat contestația, se va proceda la respingerea contestației in ceea ce priveste suma **x lei**, reprezentand obligatie stabilita suplimentar privind impozitul pe dividende, ca fiind nemotivată.

*Cu privire la accesoriile in suma totala de x lei, aferente obligatiilor stabilite suplimentar privind impozitul pe profit, taxa pe valoarea adaugata si venituri dividende PF*

**In fapt**, organul fiscal a stabilit prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-MH x, accesorii aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma totala de 59.659 lei, respectiv dobanzi/majorari de intarziere in suma x lei si penalitati de intarziere in suma de x lei, calculate pentru perioada 25.10.2009-29.10.2013, accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar în suma totala de x lei, respectiv dobanzi/majorari de intarziere in suma x lei si penalitati de intarziere in suma de x lei, calculate pentru perioada 25.09.2009-29.10.2013 si accesorii aferente venituri dividende PF în suma totala de x lei, respectiv dobanzi/majorari de intarziere in suma x lei si penalitati de intarziere in suma de 137 lei, calculate pentru perioada 25.01.2011-29.10.2013.

**In drept**, în speta sunt aplicabile prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) si art.120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

- art.119 alin.(1) „ *Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere* ”.[...]

- art.120 alin.(1) „ *Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv*”.[...];

- art. 120<sup>1</sup> *Penalitati de intarziere*

(1) *Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.*

(2) *Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel :*

a) *daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse ;*

b) *daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse ;*

c) *dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.*

(3) *Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor ”.*

Având în vedere ca nu se contesta modul de calcul al accesoriilor în suma de x lei, iar pentru obligatiile care au generat aceste accesorii contestatia a fost respinsa, urmeaza a se respinge contestatia si pentru dobanzile si penalitatile de intarziere aferente potrivit principiului de drept „**accessorium sequitur principale**”.

*Referitor la contestatia impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. x, emisa de inspectia Fiscala Contribuabili*



*Mijlocii din cadrul AJFP Mehedinti, cauza supusa solutionarii este daca Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul DGRFP Craiova are competenta materiala de a solutiona acest capat de cerere, in conditiile in care dispozitia de masuri nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala si accesorii ale acestora, ci priveste masurile stabilite in sarcina contribuabilului.*

**In fapt**, prin Dispozitia nr.x, organele de inspectie au stabilit in sarcina societatii masuril ce privesc: „inscrierea societatii in Registrul operatorilor intracomunitari ”, „ intocmirea corecta si depunerea la organele fiscale a declaratiei 394...”, precum si alte masuri ce privesc modul de organizare a evidentei contabile a SC x SRL.

**In drept**, in conformitate cu prevederile art. 205 alin. (1) si art. 209 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

*"Art. 205 - (1) **Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu inlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, in conditiile legii.**"*

*"Art. 209 - (1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise în conformitate cu legislatia în materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri, precum si împotriva deciziei de reverificare se solutioneaza de catre:*

*a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, în a caror raza teritoriala își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora, masura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de pâna la 3 milioane lei, precum si pentru contestatiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu exceptia celor emise de organele centrale cu atributii de inspectie fiscala; (...)."*

**(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente ”**, iar pct.5.3. din Ordinul A.N.A.F. nr. 450/2013 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede urmatoarele:

*“Prin alte acte administrativ fiscale prevazute la art.209 alin.(2) din Codul de procedura fiscala se intelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decat cele prevazute expres si limitativ la art.209 alin.(1) din Codul de procedura fiscala, si pentru care **competenta de solutionare a contestatiilor apartine organelor fiscale emitente ”.***

Conform pct. 1 din anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispozitie privind masurile stabilite de

organele de inspectie fiscala, **“Formularul Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite.”**

Intrucat masurile stabilite in sarcina SC x SRL prin dispozitia de masuri nr.x nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale societatii, ci masuri, fapt pentru care dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta fiscala, se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, respectiv a Inspectiei Fiscale Contribuabili Mijlocii, Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul DGRFP Craiova neavand competenta de solutionare a dispozitiilor privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Pentru considerentele aratate in continutul proiectului de decizie si in temeiul art.209, art. 210 si art. 216, alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare se:

## **DECIDE**

1. Respingerea ca nemotivata si neintemeiata a contestatiei formulata de SC x SRL impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-MH x, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-MH x ce are ca obiect suma totala de **x lei**, reprezentând obligatii stabilite suplimentar privind impozitul pe profit, taxa pe valoarea adaugata, venituri dividende PF si accesorii aferente acestor obligatii.

2. In ceea ce priveste Dispozitia de masuri nr. x dosarul cauzei care contine 5 file va fi transmis in copie xerox, Inspectiei Fiscale Contribuabili Mijlocii din cadrul AJFP Mehedinti in vederea solutionarii acestui capat de cerere, D.G.R.F.P. Craiova prin Serviciul Solutionare Contestatii, neavand competenta materiala de solutionare.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata la Tribunalul Mehedinti sau Tribunalul Dolj, în termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL

x

SEF SERVICIU: x

CONSILIER: x