

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI P R A H O V A
Biroul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 213 din 27 iulie 2010

Cu adresa nr./....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr./....., **Activitatea de Inspectie Fiscala** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat dosarul contestatiei formulata de **S.C. "....." S.R.L.** din, Jud. Prahova, impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. din* emisa de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala Prahova.

Decizia de impunere nr./..... a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de si inregistrat la organul fiscal sub nr./.....

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de lei reprezentand:

- lei - impozit pe profit;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei - TVA de plata;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata;
- lei - impozit pe veniturile din dividende persoane fizice;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende;
- lei - varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;
- lei - majorari de intarziere aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;
- lei - contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- lei - majorari de intarziere aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

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

I . Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

"[...] , in mod gresit controlul a stabilit pentru exercitiul fiscal al anului 2006 suma de lei cu titlu de impozit pe profit si lei majorari de intarziere aferente cu motivarea ca societatea a efectuat operatiuni contabile, respectiv corectia unor erori contabile din perioadele precedente in exercitiul curent si astfel ar fi influentat rezultatul fiscal al perioadei respective prin diminuarea acestuia. [...]

Apreciem ca impozitul suplimentar mentionat mai sus nu are o baza legala, avand in vedere urmatoarele considerente:

In speta este vorba despre un act de vanzare - cumparare care reprezinta o promisiune iar facturile emise sunt facturi de avans si nu de achitare partiala cu plata in rate, documentele fiind inregistrate in mod corespunzator in contabilitatea societatii.

Nefinalizarea vanzarii - cumpararii a necesitat acele corectii pentru a reglementa raporturile juridice intre parti, conform actelor (conventiilor) incheiate de catre acestea, iar influentele fiscale sunt o consecinta a acestor raporturi, nasterea si existenta acestor influente fiind conditionata de raporturile juridice dintre parti si nu invers.

De mentionat ca aceste raporturi juridice si influentele fiscale nascute in urma derularii acestora, au mai fost verificate de alte doua controale anterioare in urma carora au fost intocmite rapoartele de inspectie fiscala din2005 si2006, rapoarte care nu au constatat neregularitati cu privire la operatiunile derulate si nici cu privire la modul lor de inregistrare in evidenta contabila.

De asemenea, se impune de relevat si faptul ca prin actul de control au fost modificate rezultatele economico-financiare cu implicatiile fiscale aferente, ale anului 2006, cu operatiuni ce decurg din anul 2005, fara ca sa fie facuta niciun fel de modificare sau corectie asupra rezultatelor economico-financiare si a implicatiilor fiscale aferente anului 2005 in sensul diminuarii sau majorarii acestuia cu sumele respective, care au stat la baza modificarilor exercitiului financiar al anului 2006. [...]

Privitor la verificarea exercitiului financiar aferent anului 2007 controlul a stabilit un profit impozabil in suma de lei fata de lei raportat de catre societate, stabilind astfel si un impozit suplimentar de lei si lei majorari de intarziere aferente.

Pentru a ajunge la aceste rezultate, controlul a exclus suma de lei reprezentand contravaloarea amortizarii unor mijloace fixe si lei reprezentand TVA, sumele de mai sus nefiind considerate cheltuieli deductibile fiscal.

Consideram ca aplicarea prevederilor art. 21 si art. 24 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal a fost facuta in mod gresit, fara a se tine cont de situatia concreta cu privire la aceste aspecte.

[...], neadmiterea acestei sume ca si cheltuiala cu motivarea ca aceste utilaje nu au participat la procesul de productie si nu erau utilizate pentru prestarea de servicii, nu corespunde realitatii.

Sustinem acest lucru deoarece dupa cum se poate constata cu usurinta este vorba de utilaje specifice si necesare activitatii desfasurate de societatea noastra, respectiv prelucrarea si conservarea carnii, or a considera ca o celula de afumare si fierbere sau o masina de portionat carnea nu sunt utile in procesul de productie, este cel putin curios.

Cel mult, se poate afirma ca aceste utilaje nu au fost folosite in anumite perioade datorita unor anumite conjuncturi economice, ca urmare a schimbarii unor tehnologii sau a modificarii cerintelor pe piata de desfacere.

Acelasi lucru s-a intamplat si in cazul masinilor de rasnit si ambalat cafea si a prajitorului de cafea. [...]

Privitor la suma de lei reprezentand TVA considerat ca nedeductibil fiscal, mentionam ca operatiunile din care rezulta aceste sume au facut obiectul unui control anterior, dupa cum am aratat mai sus, situatie in care nu mai pot fi efectuate reverificari, atata timp cat nu sunt intrunite conditiile prevazute in Codul de Procedura Fiscala.

Referitor la verificarea exercitiului financiar al anului 2008, prilej cu care s-au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de lei reprezentand contravaloarea amortizarii mijloacelor fixe, si, ca o consecinta a acestui fapt, s-a stabilit un impozit suplimentar de lei cu majorarile aferente, apreciem ca in speta controlul nu a tinut cont de situatia reala existenta in cadrul societatii si, dupa cum am aratat mai sus, utilajele au fost achizitionate si utilizate in vederea desfasurarii activitatilor specifice obiectului de activitate al firmei.

In ceea ce priveste stabilirea de catre control a unui impozit pe dividende in suma de lei si a unor majorari de intarziere in suma de lei, aceasta a fost facuta cu incalcarea flagranta a prevederilor legale in materie si prin retinerea unor situatii ce nu au legatura cu realitatea existenta.

Sustinem acest lucru, avand in vedere interpretarea data de catre organele de control a unor lipsuri in gestiune in suma de lei, a pierderilor din creante in suma de lei si a lipsei unor obiecte de inventar in suma de lei, ca o decizie a asociatilor de a-si asuma lipsa bunurilor respective si a le acoperi din dividende, fara a tine cont de o chestiune elementara, ca dividendele se constituie din profitul net. [...]

Prin actul de control a fost stabilita suplimentar si suma de lei reprezentand TVA de plata, deoarece dupa sustinerile controlului suma este aferenta pretului unor utilaje a caror existenta reprezentantii societatii nu au fost in masura sa le justifice cu documente legale.

In sprijinul acestei afirmatii aduc argumentul ca le-au fost prezentate doua forme ale unui contract de comodat incheiat cu SC J SRL, prima forma pe care controlul a luat-o in considerare necuprinzand valorile de inventar si neavand aceleasi denumiri cu cele din evidenta contabila fara sa tina cont de faptul ca le-a fost prezentata si o alta forma a contractului in care erau inscise valorile si denumirile exacte.

Apreciem ca in speta controlul si-a exercitat in mod defectuos atributiile in sensul ca nu au luat in considerare faptul ca prima forma era un "draft" de lucru, dovada fiind si faptul ca aceasta prima forma nu are aplicata la final la "comodant" amprenta stampilei, deci nu poate fi un document valid si nu este de natura sa produca consecinte juridice, in timp ce a doua forma are toate datele si elementele necesare validitatii unui act juridic. [...]

De asemenea, la verificarea rezultatelor financiar - contabile ale anului 2009 controlul a stabilit ca sponsorizarea de catre societate a Fundatiei C..... cu suma de lei la data de 30.12.2009 nu indeplineste conditiile prevazute de lege si astfel au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de lei si majorari de intarziere de lei. [...]

Astfel, in acest scop se invoca prevederile art. 21 alin. 4 lit."p" din Legea nr.571/2003 [...], prevedere cu care suntem de acord, urmand ca in urma analizei sustinerilor noastre sa diminuati suma la cuantumul prevazute de legea mai sus mentionata.

In ceea ce priveste referirea la prevederile art.6 lit."c" din Legea nr.32/1994 privind sponsorizarea, apreciem ca aceste prevederi nu sunt aplicabile in cazul nostru deoarece SCSRL este administrata de catre domnul D.C. iar domnul P.J. are numai calitatea de simplu asociat. [...]

Referitor la diferenta suplimentara de TVA in suma de lei aferenta livrarilor facute catre doua societati comerciale din Spania - I.... SL si S..... S.L. precizam ca livrarile au avut la baza comenzi ferme in baza carora s-au efectuat acestea insotite de documentele prevazute de normele legale.

Faptul ca Codul de TVA nu este valid nu ne poate fi imputabil deoarece noi am efectuat livrarile respective si am incasat sumele convenite acelor livrari. [...]"

II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de2010 de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Prahova la S.C. "....." S.R.L. din, Jud. Prahova, s-au mentionat urmatoarele, referitor la sumele contestate:

"[...] 1. Impozitul pe profit [...]

Anul 2006 [...]

La control s-a constatat stabilirea eronata de catre societate a rezultatului fiscal aferent anului 2006, urmare efectuării unor operatiuni contabile, respectiv corectarea unor erori contabile din perioade precedente exercitiului financiar curent avand drept consecinta influentarea rezultatului fiscal al perioadei, in sensul diminuarii acestuia [...].

Au fost incalcate prevederile punctului 63, alin.(1) din O.M.F.P. nr.1752/2005 [...].

Totodata, societatea nu a respectat prevederile art.19 alin.(1) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct.12 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Urmare celor prezentate mai sus, la control la stabilirea rezultatului fiscal aferent anului 2006 nu au fost luate in considerare operatiunile privind diminuarea veniturilor cu suma de lei si a cheltuielilor cu suma de lei, inregistrate de societate in conturile contabile 758.3 "Venituri din vanzarea activelor" si respectiv 658.3 "Cheltuieli cu activele cedate".

Fata de cele de mai sus, in conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, la control a fost recalculat pentru anul 2006 profitul impozabil si impozitul pe profit, stabilindu-se:

- profit impozabil in suma de lei, fata de lei calculat de societate;
- impozit pe profit in cuantum de lei, fata de lei determinat de societate, respectiv cu lei (..... lei - lei/2005) mai mult (anexa nr.1.4).

In conformitate cu prevederile art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si actualizata, pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar la control, au fost calculate majorari de intarziere, pana la data de2010, in cuantum total de lei [...].

Anul 2007 [...]

Din verificarea documentelor prezentate la control au fost constatate deficiente ce au condus la stabilirea eronata de catre societate a rezultatului fiscal aferent anului 2007 si implicit a impozitului pe profit.

Ca urmare, componenta cheltuielilor nedeductibile fiscal, in suma totala de lei aferente anului 2007, constatate suplimentar la control este urmatoarea (anexele nr.1.1 si nr.1.2):

a) - lei, reprezentand contravaloarea amortizarii unor mijloace fixe inregistrata de societate in cheltuieli de exploatare deductibile fiscal, cu toate ca acestea nu participau la procesul de productie, nu erau utilizate pentru prestarea de servicii sau pentru a fi inchiriate terților sau in scopuri administrative, [...]

Au fost incalcate prevederile art.24 alin.(1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

b) - lei reprezentand T.V.A. fara drept de deducere stabilit prin R.I.F. nr...../.....2006 incheiat de organele de control din cadrul A.I.F. Prahova, inregistrata de societate in luna in contul contabil 635 "Cheltuieli cu impozite si taxe", fara a fi considerata suma nedeductibila la calculul profitului impozabil.

Potrivit prevederilor art.21 alin.(1) si art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.41 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, suma de lei este nedeductibila fiscal.

Fata de cele de mai sus, in conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, la control a fost recalculat profitul impozabil si impozitul pe profit, stabilindu-se:

- profit impozabil in suma de lei, fata de lei calculat de societate;
- impozit pe profit in cuantum de lei, fata de lei determinat de societate, respectiv cu lei mai mult (anexa nr.1.4).

In conformitate cu prevederile art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si actualizata, pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar la control, au fost calculate majorari de intarziere in cuantum total de lei [...].

Anul 2008 [...]

La control au fost constatate suplimentar cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de lei, reprezentand valoarea amortizarii unor mijloace fixe inregistrata de societate in cheltuieli de exploatare deductibile fiscal, cu toate ca acestea nu participau la procesul de productie, nu erau utilizate pentru prestarea de servicii sau pentru a fi inchiriate terților sau in scopuri administrative [...]

Au fost incalcate prevederile art.24 alin.(1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere constatarea prezentata anterior, in conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, la control a fost recalculat profitul impozabil si impozitul pe profit, stabilindu-se:

- profit impozabil in suma de lei, fata de lei calculat de societate;
- impozit pe profit in cuantum de lei, fata de lei determinat de societate, respectiv cu lei mai mult (anexa nr.1.4).

In conformitate cu prevederile art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si actualizata, pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar la control, au fost calculate majorari de intarziere in cuantum total de lei [...].

Anul 2009 [...]

Referitor la cheltuielile reprezentand sponsorizarea, inspectia fiscala a constatat urmatoarele:

SC SRL a incheiat in data de 30.12.2009 un contract de sponsorizare cu Fundatia C..... [...].

[...] atat FUNDATIA C..... cat si persoana juridica SC SRL sunt controlate direct de catre persoana fizica P.J., si implicit SC SRL in calitate de sponsor controleaza direct persoana juridica sponsorizata, respectiv FUNDATIA C.....

Ca urmare, potrivit prevederilor legale in materie, respectiv art.21 alin.(4) lit.p) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile art.6 lit.c) din Legea nr.32/1994 privind sponsorizarea cu modificarile si completarile ulterioare, SC SRL nu indeplineste cumulativ conditiile privind deducerea din impozitul pe profit a sumelor achitate in baza contractului de sponsorizare incheiat cu Fundatia C.....

La control, suma reprezentand sponsorizarea Fundatiei C..... de catre SC SRL in baza contractului incheiat in data de 30.12.2009 nu a fost considerata deductibila fiscal din cuantumul impozitului pe profit aferent profitului impozabil calculat si declarat de societate.

Astfel, la control a fost stabilit un impozit pe profit aferent anului 2009 in suma de lei, cu lei mai mult decat cel constituit si declarat de societate (anexa nr.1.4).

In conformitate cu prevederile art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si actualizata, pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar la control, au fost calculate majorari de intarziere in cuantum total de lei [...].

2. Impozitul pe dividende [...]

Aspectele prezentate detaliat in cuprinsul raportului fiscal la capitolul "Alte constatari - Referitor la conducerea si organizarea evidentei contabile, punctul 2", conduc la concluzia ca inregistrarile contabile efectuate de societate in registrul jurnal aferent lunii decembrie 2007, respectiv acoperirea contravalorii bunurilor lipsa din gestiune (..... lei), a diverselor pierderi din creante (..... lei), a valorii unor obiecte de inventar neidentificate (lipsa) cu ocazia inventarierii patrimoniului la 31.12.2007 (..... lei), evidentiata in soldul contului contabil 303 "materiale de natura obiectelor de inventar", reprezinta in fapt, decizia asociatilor societatii de a-si asuma lipsa bunurilor din gestiune, respectiv neincasarea creantelor si de a le acoperi din dividendele nete ce li se cuvin urmare repartizarii profitului realizat in anii anteriori.

Ca urmare, societatea avea obligatia inregistrarii in evidenta contabila a repartizarii in dividende a profitului net realizat in exercitiile precedente (destinat a fi utilizat in scopul prezentat anterior), conform reglementarilor contabile referitoare la functionarea contului contabil 117 "Rezultatul reportat", concomitent cu evidentierea, retinerea si virarea la bugetul de stat a impozitului pe dividende datorat.

La control, pe baza documentelor prezentate de societate a fost calculat, in conformitate cu prevederile art.67 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, impozitul pe dividende datorat de societate in suma totala de lei (..... lei x 100/84 x 16%). [...]

Pentru impozitul pe veniturile din dividende stabilit suplimentar la control, in cuantum de lei, au fost calculate, in conformitate cu prevederile art.119 si art. 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, majorari de intarziere in suma de lei [...].

3.1. Taxa pe valoarea adaugata colectata

a) Operatiuni impozabile cu cota standard de 19% [...]

Din verificarea actelor si documentelor prezentate de societate la control au fost constatate deficiente, ce au condus la stabilirea suplimentara la control a TVA colectata in suma de lei.

In acest sens, precizam ca aspectele prezentate detaliat in cuprinsul raportului fiscal la capitolul "Alte constatari - Referitor la organizarea si conducerea evidentei contabile, respectiv Modul de efectuare a inventarierii patrimoniului", conduc la concluzia ca societatea nu a fost in masura sa justifice la data de2010, cu documente legale, existenta faptica a urmatoarelor utilaje in patrimoniul sau, respectiv inchirierea, darea in folosinta gratuita altei societati:

- celula de afumare si fierbere - numar de inventar A - lei (valoarea de inventar);
- masina de portionat - numar de inventar B - lei (valoarea de inventar);
- dispozitiv de umplere tip KF450 - numar de inventar C - lei (valoarea de inventar);
- masina de maruntit electrica - numar de inventar D - lei (valoarea de inventar);
- celula de fierbere ASL 3621 - numar de inventar E - lei (valoarea de inventar). [...]

Potrivit art. 128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...]

Intrucat, din documentele puse la dispozitie de reprezentantii societatii, rezulta ca in cazul de fata, SC SRL nu se incadreaza in exceptiile prevazute de lege, la control a fost stabilita suplimentar TVA colectata in suma de lei (..... lei x 19%) (anexa 2.1).

b) Operatiuni scutite cu drept de deducere [...]

La control, au fost constatate urmatoarele deficiente privind justificarea operatiunilor scutite de TVA cu drept de deducere:

- Facturile in valoare totala de lei, din care:

a) factura nr...../.....2008 in valoare de EUR/..... lei;

b) factura nr...../.....2008 in valoare de EUR/..... lei, emise de catre SC SRL in calitate de furnizor au inscrise la rubrica cumparator - I..... S.L., CIF, SPANISH STATE [...]

Potrivit raspunsului (copie xerox la prezentul) transmis sub nr...../.....2010 de Compartimentul de schimb international de informatii Prahova, privind verificarea validitatii codurilor de inregistrare in scopuri de TVA ale clientilor, concordanta datelor referitoare la codul de inregistrare, denumirea si adresele acestora:

"codul de TVA este nevalabil incepand cu data de2005, partenerul I..... S.L., ca si adresa, fiind indisponibile."

Facturile in valoare totala de lei, din care:

- factura nr..... si nr...../.....2008 in valoare totala de EUR/..... lei;

- factura nr..... si nr...../.....2008 in valoare de EUR/..... lei,

emise de catre SC SRL in calitate de furnizor au inscrise la rubrica cumparator - S..... S.L., CIF, SPAIN [...]

Potrivit raspunsului (copie xerox la prezentul) transmis sub nr...../.....2010 de Compartimentul de schimb international de informatii Prahova, privind verificarea validitatii codurilor de inregistrare in scopuri de TVA ale clientilor, concordanta datelor referitoare la codul de inregistrare, denumirea si adresele acestora, la "pct.3 Livrari romanesti suspecte".

Trim.4/2008 codul de TVA partener: - suma lei Cod TVA nealocat de SM".

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca tranzactiile cu cei doi operatori intracomunitari nu s-au realizat in baza unui cod valid de TVA al beneficiarului, emis dintr-un alt stat membru decat Romania contrar prevederilor art.143 alin.(2) litera a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In consecinta, la control s-a colectat TVA in cota de 19% conform prevederilor art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA colectata in suma de lei aferenta livrarilor respective in suma totala de lei.

Sintetizand, pe total perioada verificata2006 -2010, urmare deficientelor prezentate mai sus, la control a fost stabilita TVA colectata in suma de lei, cu lei (..... lei + lei) mai mult decat taxa inregistrata de societate in cuantum de lei (anexa nr.2.1).

3.2. Taxa pe valoarea adaugata deductibila [...]

Urmare verificarii documentelor prezentate de societate la control a fost diminuata TVA dedusa de societate cu suma totala de lei, asa cum vom prezenta in continuare:

In luna 2007, societatea nu a procedat la ajustarea in minus a TVA deductibila cu suma de lei, contrar prevederilor art. 161 "Dispozitii tranzitorii" alin.(8) din Legea nr.571/2003 [...].

Fata de cele prezentate, in temeiul pct.83 alin.(5) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, la control s-a procedat la ajustarea taxei dedusa initial de societate [...]

Concluzionand, pe total perioada verificata, 2006 - 2010, la control a fost stabilita TVA deductibila in suma totala de lei, cu lei mai putin decat TVA dedusa de societate in cuantum de lei (anexa nr.2.1). [...]

3.3. Taxa pe valoarea adaugata de plata [...]

Influentele asupra TVA colectata si deductibila stabilite la control, respectiv majorarea taxei colectate cu suma de lei si diminuarea taxei deductibile cu suma de lei, au determinat majorarea TVA de plata cu suma de lei - anexa nr.2.1.

In conformitate cu prevederile art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata si actualizata, pentru diferentele suplimentare reprezentand TVA de plata (sold cumulat) stabilite la control au fost calculate majorari de intarziere in cuantum de lei [...].

Contributia la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale [...]

Pe total perioada verificata inspectia fiscala generala a stabilit o diferenta suplimentara de plata in cuantum de lei din nedeclararea in totalitate a cuantumului obligatiei fiscale [...].

Aferent diferentei suplimentare de lei, in timpul controlului au fost calculate, in conformitate cu prevederile art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003, republicata, majorari de intarziere in suma de lei [...].

Fondul special pentru protectia persoanelor cu handicap [...]

In consecinta, la control s-a stabilit o diferenta suplimentara reprezentand fond special pentru protectia persoanelor cu handicap, in suma de lei si accesorii aferente in suma de lei [...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere legislatia in vigoare din perioada verificata, rezulta urmatoarele:

* **Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de2010** de organele fiscale apartinand D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, declarare si virare a obligatiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului de catre S.C. "....." S.R.L. din, jud. Prahova.

In urma verificarilor efectuate privind **impozitul pe profit**, organele de inspectie fiscala au constatat deficiente privind modul de determinare a bazei impozabile care, pe total perioada verificata, respectiv 01 ianuarie 2006 – 31 decembrie 2009, avand in vedere si rezultatul fiscal stabilit de societatea comerciala, au condus la stabilirea unei diferente suplimentare privind impozitul pe profit in suma totala de lei, aferent careia, conform prevederilor art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de lei.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca la stabilirea rezultatului fiscal societatea comerciala nu a respectat in totalitate prevederile legale in materie, astfel:

- rezultatul fiscal al anului 2006 a fost influentat negativ prin diminuarea veniturilor cu suma de lei si a cheltuielilor cu suma de lei reprezentand corectarea unor erori contabile din perioade precedente in exercitiul financiar curent, contrar prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 12 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal si pct. 63 alin.(1) din O.M.F.P. nr.1752/2005;

- in anii 2007 si 2008 societatea comerciala a inregistrat in categoria cheltuielilor deductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea unor mijloace fixe care nu au participat la procesul de productie, nu au fost utilizate pentru prestarea de servicii sau pentru a fi inchiriate tertilor ori

in scopuri administrative, contrar prevederilor art. 24 alin.(1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- in anul 2007 societatea comerciala a inregistrat in categoria cheltuielilor deductibile fiscal TVA colectata suplimentar prin Raportul de inspectie fiscala nr...../.....2006, contrar prevederilor art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- in anul 2009 societatea comerciala a considerat ca este deductibila fiscal din cuantumul impozitului pe profit sponsorizarea acordata Fundatiei C....., contrar prevederilor art.21 alin.(4) lit.p) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile art.6 lit.c) din Legea sponsorizarii nr.32/1994.

In urma verificarilor efectuate privind **impozitul pe veniturile din dividende**, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna decembrie 2007 societatea comerciala a inregistrat in debitul contului contabil 117 "*Rezultatul reportat*" contravaloarea bunurilor lipsa in gestiune, a diverselor pierderi din creante si a valorii unor obiecte de inventar neidentificate cu ocazia inventarierii, fara a inregistra in evidenta contabila si repartizarea in dividende a profitului net realizat in exercitiile precedente, contrar reglementarilor contabile referitoare la functionarea contului contabil 117 "*Rezultatul reportat*". De asemenea, societatea comerciala nu a evidentiat, retinut si virat la bugetul de stat impozitul pe veniturile din dividende, contrar prevederilor art. 67 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, fiind stabilita astfel o diferenta suplimentara la impozitul pe veniturile din dividende in suma de **lei**, aferent careia au fost calculate majorari de intarziere in suma de **lei**.

In urma verificarilor efectuate privind **taxa pe valoarea adaugata**, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar pentru perioada 01 martie 2006 – 28 februarie 2010 o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de **lei**, aferent careia s-au calculat majorari de intarziere in suma totala de **lei**.

Diferenta de TVA de plata in suma de lei provine din urmatoarele:

- colectarea suplimentara a TVA in suma de lei aferenta unui numar de cinci utilaje pentru care societatea nu a fost in masura sa justifice cu documente legale existenta lor factica in patrimonial societatii sau inchirierea ori darea lor in folosinta gratuita altei societati;

- colectarea suplimentara a TVA in suma de lei aferenta livrarilor intracomunitare catre doi parteneri din Spania care nu au comunicat un cod valid de TVA;

- neacordarea dreptului de deducere pentru TVA deductibila in suma de lei provenita din ajustarea prevazuta la art. 161 alin.(8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, in urma verificarilor efectuate au mai fost constatate diferente suplimentare de plata privind **contributia la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale** in cuantum de lei, provenite din nedeclararea in totalitate a obligatiei fiscale, aferent carora s-au calculat majorari de intarziere in suma de lei, precum si diferente suplimentare de plata privind **fondul special pentru protectia persoanelor cu handicap** in cuantum de lei, provenite din necalcularea fondului de catre societate in perioada - 2007, aferent carora s-au calculat majorari de intarziere in suma de lei.

Diferentele suplimentare privind impozitul pe profit, impozitul pe veniturile din dividende, taxa pe valoarea adaugata, contributia la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale si fondul special pentru protectia persoanelor cu handicap, ca si majorarile de intarziere aferente au fost inscrise in Decizia de impunere nr. din2010.

Desi contesta intreaga suma stabilita ca diferenta suplimentara de plata, totusi societatea comerciala motiveaza contestatia doar pentru suma de lei reprezentand impozit pe profit, lei reprezentand impozit pe veniturile din dividende, lei reprezentand TVA colectata suplimentar la control, devenita TVA de plata si implicit pentru majorarile de intarziere aferente acestora in suma totala de lei (..... lei + lei + lei).

Pentru diferenta suplimentara la TVA de plata in suma de lei (..... lei - lei), contributia la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale in suma de lei, fondul special pentru protectia persoanelor cu handicap in suma de lei, ca si pentru majorarile de intarziere aferente acestora in suma totala de lei (..... lei + lei + lei) contestate insa nemotivate, **se va respinge contestatia ca nemotivata**, conform prevederilor art. 206

alin.(1) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, coroborate cu prevederile pct.12.1 lit.b) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr.519/2005.

1. Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma totala de lei si la majorarile de intarziere aferente in suma totala de lei, precizam urmatoarele:

a) * Organele de inspectie fiscala au constatat ca rezultatul fiscal al **anului 2006** a fost stabilit eronat de catre societatea comerciala ca urmare a corectarii unor erori contabile din perioada precedenta in exercitiul financiar curent.

In fapt, conform Raportului de inspectie fiscala anterior inregistrat la A.I.F. Prahova sub nr...../.....2006, in anul 2005 S.C. "....." S.R.L., in calitate de promitenta-vanzatoare, a incheiat cu S.C. "T" S.R.L., in calitate de promitenta-cumparatoare, Antecontractul de vanzare-cumparare nr...../.....2005 privind vanzarea unui bun imobil (teren situat in Bucuresti, Str. P.....).

Conform balantei de verificare intocmita la 30.09.2005, societatea comerciala a inregistrat suma de lei reprezentand contravaloarea transelor II si III din Antecontractul de vanzare-cumparare nr...../.....2005, in contul contabil 472 "*Venituri inregistrate in avans*".

Conform balantei de verificare intocmita la 31.12.2005, societatea comerciala a inregistrat suma de lei in contul contabil 758.3 "*Venituri din vanzarea activelor*", concomitent cu scaderea din gestiune a terenului aferent la valoarea de lei (cont contabil 658.3 "*Cheltuieli privind cedarea activelor*").

Pe baza documentelor prezentate de societate la inspectia fiscala din anul curent, organele de control au constatat ca in luna ianuarie 2006 societatea comerciala a inregistrat in rulajul contului contabil 758.3 "*Venituri din vanzarea activelor*" suma de lei (-..... lei + lei + lei), in baza facturii nr...../.....2006 emisa catre S.C. "T" S.R.L., avand urmatoarele mentiuni:

- "*storo vanzare teren P.....*" - operatiune ce a condus la diminuarea veniturilor perioadei cu suma de lei;

- "*vanzare teren V.....*" - la valoarea de lei;

- "*vanzare cladire V.....*" - la valoarea de lei.

Concomitent, a fost efectuata scaderea din patrimoniul societatii a imobilelor situate in Bucuresti, Str. V..... si respectiv reintrarea in patrimoniul societatii a terenului situat in Bucuresti, Str. P....., la valoarea de inventar de lei (inregistrari efectuate in rulajul contului contabil 658.3 "*Cheltuieli cu activele cedate*").

Organele de inspectie fiscala au considerat ca, intrucat terenul situat in Bucuresti, Str. P....., a facut obiectul unui antecontract de vanzare-cumparare si nu a facut obiectul unui contract cu plata in rate, contravaloarea transelor II si III aferente acestuia inregistrate initial de societate in contul contabil 472 "*Venituri inregistrate in avans*" nu trebuia inregistrata in contul de venituri la data de 31.12.2005. De asemenea, operatiunea de scadere din patrimoniu a acestui imobil nu trebuia efectuata fara existenta unui contract de vanzare-cumparare incheiat in forma autentica intre cele doua parti, care sa certifice transferul dreptului de proprietate.

Urmare celor prezentate mai sus, s-a concluzionat ca prin corectarea erorilor contabile din perioada precedenta (an 2005) in exercitiul financiar curent (an 2006), respectiv prin diminuarea veniturilor cu suma de lei si a cheltuielilor cu suma de lei, societatea comerciala a influentat rezultatul contabil si implicit rezultatul fiscal aferent anului 2006 in sensul diminuarii acestuia cu suma de lei, cu consecinta determinarii impozitului pe profit datorat mai putin cu suma de lei (..... lei x 16% - lei credit fiscal an 2005).

Diferenta de impozit pe profit in suma de lei a fost stabilita conform prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 12 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 si cu prevederile pct. 63 alin.(1) din Reglementarile contabile conforme cu Directiva a IV-a a C.E.E., aprobate prin O.M.F.P. nr. 1752/2005.

Aferent diferentei de impozit pe profit in suma de lei au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei, conform prevederilor art.119 si art.120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata.

* Societatea comerciala sustine ca in speta este vorba de un act de vanzare-cumparare care reprezinta o promisiune iar facturile emise sunt facturi de avans si nu de achitare partiala cu plata in rate, documentele fiind inregistrate in mod corespunzator in contabilitatea societatii. Nefinalizarea vanzarii-cumpararii a necesitat respectivele corectii pentru a reglementa raporturile juridice intre parti, conform conventiilor incheiate de catre acestea.

* **Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:**

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. [...]."

- **Norme metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004:**

"12. Veniturile si cheltuielile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele inregistrate in contabilitate potrivit reglementarilor contabile date in baza Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si orice alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal. [...]."

13. Veniturile sau cheltuielile inregistrate eronat sau omise se corecteaza prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale careia ii apartin. In cazul in care contribuabilul constata ca dupa depunerea declaratiei anuale un element de venit sau de cheltuiala a fost omis ori a fost inregistrat eronat, contribuabilul este obligat sa depuna declaratia rectificativa pentru anul fiscal respectiv. [...]."

- **Reglementarile contabile conforme cu Directiva a IV-a a C.E.E., aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.752/2005:**

"63. - (1) Corectarea erorilor constatate in contabilitate se efectueaza pe seama rezultatului reportat."

* **Avand in vedere cele prezentate mai sus**, rezulta urmatoarele:

In baza facturilor nr...../.....2005, nr...../.....2005 si nr...../.....2005, S.C. "....." S.R.L. a incasat de la S.C. "T" S.R.L. suma totala de lei (valoarea fara TVA) reprezentand avans si respectiv transa a II-a si a III-a la antecontractul de vanzare-cumparare nr./.....2005 pentru terenul situat in Bucuresti, Str. P..... Conform Jurnalului de vanzari, inregistrarea sumelor s-a facut prin debitarea contului contabil 411 "Clienti" concomitent cu creditarea contului contabil 472 "Venituri inregistrate in avans".

La data de 30.12.2005, cu factura nr...../.....2005 emisa de S.C. "....." S.R.L. pentru S.C. "T" S.R.L., se storneaza suma de lei reprezentand avans, transa II si transa III la antecontractul de vanzare-cumparare nr./.....2005 pentru terenul situate in Bucuresti, Str. P..... (nr. crt. 1, 2 si 3 din factura), iar la nr. crt. 4 din factura se inscrie "vanzare teren situate in Bucuresti, Str. P....., parcela" la valoarea de lei (taxare inversa). Inregistrarea in evidenta contabila a acestei facturi s-a realizat astfel:

411 "Clienti" = 472 "Venituri inregistrate in avans" - lei

411 "Clienti" = 7583 "Venituri din vanzarea activelor si alte operatii de capital" lei,

concomitent cu descarcarea din gestiune a terenului prin articolul contabil: 121 "Profit sau pierdere" = 6583 "Cheltuieli privind activele cedate si alte operatii de capital" lei.

La data de06.2006, cu factura nr...../.....2006 emisa de S.C. "....." S.R.L. pentru S.C. "T" S.R.L., se storneaza suma de lei reprezentand vanzare teren din Str. P..... (nr. crt. 1), iar la nr. crt. 2 si 3 din factura se inscrie "vanzare teren V..... cf. contract nr...../.....06.06 act aditional la antecontract nr...../.....02.2005" si respectiv "cladire V..... cf. contract nr...../.....06.06 act aditional la antecontract nr...../.....02.2005" la valoarea de lei (taxare inversa). Inregistrarea in evidenta contabila a acestei facturi s-a realizat astfel:

411 "Clienti" = 7583 "Venituri din vanzarea activelor si alte operatii de capital" - lei (storno vanzare teren P.....)

411 "Clienti" = 7583 "Venituri din vanzarea activelor si alte operatii de capital" lei (contravaloare teren V.....)

411 "Clienti" = 7583 "Venituri din vanzarea activelor si alte operatii de capital" lei (contravaloare cladire V.....),

concomitent cu repunerea in gestiune a terenului din Str. P..... prin articolul contabil:

6583 "Cheltuieli privind activele cedate si alte operatii de capital" = 2111 "Terenuri" - lei si descarcarea din gestiune a terenului si cladirii din V.....

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca in mod eronat societatea comerciala a procedat in data de 30.12.2005 la emiterea facturii nr. /30.12.2005 fara a avea la baza un contract de vanzare-cumparare incheiat in forma autentica cu S.C. "T" S.R.L., astfel ca inregistrarea pe venituri a sumei de lei obtinuta din "vanzarea" terenului situat in Bucuresti, Str. P....., ca si inregistrarea pe cheltuieli a sumei de lei reprezentand scaderea din gestiune a terenului "instrainat" nu a avut la baza prevederi legale.

Astfel, O.M.F.P. nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a C.E.E., precizeaza urmatoarele:

"214. - (1) In contabilitate, veniturile din vanzari de bunuri se inregistreaza in momentul predarii bunurilor catre cumparatori, al livrarii lor pe baza facturii sau in alte conditii prevazute in contract care atesta transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, catre clienti.

(2) Veniturile din vanzarea bunurilor se recunosc in momentul in care sunt indeplinite urmatoarele conditii:

a) entitatea a transferat cumparatorului riscurile si avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunurilor;

b) entitatea nu mai gestioneaza bunurile vandute la nivelul la care ar fi facut-o, in mod normal, in cazul detinerii in proprietate a acestora si nici nu mai detine controlul efectiv asupra lor; si

c) veniturile si, respectiv, cheltuielile ocazionate de tranzactie pot fi cuantificate."

In cazul de fata, tranzactia bunului reprezentand teren situat in Bucuresti, Str. P....., nu a fost finalizata, definitivarea acesteia realizandu-se doar dupa incheierea contractului de vanzare-cumparare autentificat de un notar public autorizat si dupa intabularea actului in Cartea Funciara, deci riscurile si avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunului nu au fost transferate cumparatorului, iar societatea contestatoare a gestionat si dupa data de 30.12.2005 terenul in cauza si a detinut si dupa aceasta data controlul efectiv asupra terenului.

Rezulta ca prin stornarea veniturilor in suma de lei, ca si a cheltuielilor in suma de lei efectuata in luna iunie 2006, societatea comerciala nu a facut altceva decat sa corecteze eroare contabila produsa in luna decembrie 2005.

Modul de corectarea a erorii contabile din exercitiul financiar al anului 2005 - asa cum am prezentat mai sus - in anul 2006, a dus la denaturarea rezultatului fiscal al anului 2006, drept pentru care in mod legal organele de inspectie fiscala au majorat profitul impozabil aferent anului 2006 cu suma totala de lei (-..... lei venituri + lei cheltuieli), **intrucat**, conform prevederilor art. 19 alin.(1) din Codul fiscal, la calculul profitului impozabil al unui an fiscal se au in vedere doar veniturile si cheltuielile realizate in respectivul an fiscal.

Corectarea erorilor constatate in contabilitate se face prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale careia apartin erorile si nicidecum pe seama profitului impozabil al perioadei in care au fost constatate erorile, asa cum a procedat societatea contestatoare.

Conform prevederilor pct.63 alin.(1) din Reglementarile contabile conforme cu Directiva a IV-a a C.E.E., aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.752/2005, corectarea erorilor se face pe seama rezultatului reportat si nu pe seama rezultatului curent al exercitiului.

Nu nefinalizarea vanzarii - cumpararii terenului din Bucuresti, Str. P..... a necesitat corectiile efectuate in luna iunie 2006, ci inregistrarea eronata in luna decembrie 2005 a unui transfer de proprietate care nu a avut loc la acea data, ci ulterior (in anul 2007, prin vanzarea terenului catre o alta societate comerciala).

Precizam ca verificarea impozitului pe profit concretizata in Raportul de inspectie fiscala nr..... /.....2010 a cuprins perioada 01.01.2006 - 31.12.2009, iar organele de inspectie fiscala nu au efectuat o reverificare a perioadei precedente, inasa au avut in vedere constatarile inscrise in ultimul act de control incheiat de A.I.F. Prahova pentru determinarea corectitudinii inregistrarilor efectuate de societatea comerciala in evidenta contabila intocmita pentru anul 2006 si prezentata la control.

Fata de cele prezentate mai sus, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, respectiv pentru impozitul pe profit in suma de lei si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de lei.

b) * Organele de inspectie fiscala au constatat ca in **anii 2007 si 2008** societatea comerciala a inregistrat in categoria cheltuielilor de exploatare deductibile fiscal suma totala de lei (..... lei + lei) reprezentand contravaloarea amortizarii unor mijloace fixe care nu au participat la procesul de productie, nu au fost utilizate pentru prestarea de servicii sau pentru

a fi inchiriate tertilor ori in scopuri administrative, contrar prevederilor art. 24 alin.(1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, conform prevederilor art. 19 alin.(1) si art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma totala de lei la inspectia fiscala s-a stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma totala de lei (..... lei + lei), pentru care s-au calculat majorari de intarziere in suma totala de lei (..... lei + lei), conform prevederilor art. 119 si art.120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata.

* Societatea comerciala sustine ca in speta este vorba de utilaje specifice si necesare activitatii desfasurate de societate, respectiv prelucrarea si conservarea carnii si, cel mult, se poate afirma ca aceste utilaje nu au fost folosite in anumite perioade datorita unor anumite conjuncturi economice, iar acelasi lucru s-a intamplat si in cazut masinilor de rasnit si ambalat cafea si a prajitorului de cafea.

* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

"Art. 21. - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.

(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:

i) amortizarea, in limita prevazuta la art. 24;

Art. 24. - (1) Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporala care indeplineste cumulativ urmatoarele conditii:

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

* **Avand in vedere cele prezentate mai sus**, rezulta urmatoarele:

Utilajele pentru care contravaloarea amortizarii a fost considerata de organele de inspectie fiscala ca fiind o cheltuiala nedeductibila fiscal sunt, conform anexei nr. 1.2 la raport:

- utilaje specifice activitatii de carmangerie, respectiv: celula afumare-fierbere; masina de portionat; dispozitiv de umplere tip KF450; masina de maruntit electrica; celula de fierbere ASL3621.

- utilaje pentru prelucrat cafeaua, respectiv: masina de prajit cafea; masina de rasnit cafea; masina ambalat cafea; prajitor cafea garanti.

Referitor la cele cinci utilaje specifice activitatii de carmangerie, avand in vedere constatările efectuate de organele de control precum si documentele anexate dosarului contestatiei de organele de control si de societatea comerciala, rezulta urmatoarele:

Utilajele in cauza au fost achizitionate de societatea contestatoare de la S.C. "V" S.R.L. cu sediul in, Str. V....., in baza facturilor fiscale emise in si 2002. Conform mentiunilor din Procesul verbal incheiat in data de2005, utilajele au fost lasate in custodia S.C. "V" S.R.L., fapt confirmat ulterior si de reprezentantii A.I.F. Prahova, care au consemnat in Raportul de inspectie fiscala nr...../.....2006 existenta factica a acestora in imobilul din Bucuresti, Str. V....., devenit proprietatea S.C. "....." S.R.L. in urma achizitionarii lui de la S.C. "V" S.R.L.. La data de2006, organele de inspectie fiscala au constatat existenta factica a celor cinci utilaje in incinta imobilului din Bucuresti, inasa acestea nu erau puse in functiune, fiind acoperite cu folie de plastic sau dezmembrate.

Se face precizarea ca imobilul situat in Bucuresti, Str. V..... a fost vandut de S.C. "....." S.R.L. catre S.C. "T" S.R.L. in baza facturii nr./.....2006, fara inasa a se cunoaste daca cele cinci utilaje au fost ridicate din incinta sau daca au ramas in continuare la adresa din Bucuresti.

Avand in vedere listele de inventariere factica a mijloacelor fixe intocmite de societate la data de 29.12.2009 si Procesul verbal nr...../31.12.2009 din care rezulta ca in urma inventarierii nu au existat diferente, in data de2010 organele de inspectie fiscala solicitat reprezentantului societatii, in conformitate cu prevederile art.57 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, identificarea factica la locul de depozitare a celor cinci mijloace fixe.

Reprezentantul societatii nu a dat curs acestei solicitari, precizand ca mijloacele fixe in cauza nu sunt la abatorul din C..... - desi din listele de inventariere a patrimoniului societatii la 29.12.2009 rezulta ca cele cinci utilaje sunt depozitate in cadrul abatorului din C....., si a prezentat in data de2010 Contractul de comodat incheiat in data de2008 cu S.C. "J" S.R.L., sustinand ca mijloacele fixe inscrise cu numerele de inventar de la A la E in listele de inventariere a patrimoniului societatii la data de 29.12.2009 (utilajele in discutie) sunt aceleasi cu cele date in folosinta gratuita societatii din

Din analiza cap. II art. 1 "*Obiectul contractului*" din contractul de comodat prezentat in data de2010 rezulta ca mijloacele fixe date in folosinta gratuita nu au aceeasi denumire cu mijloacele fixe inscrise cu numerele de inventar de la A la E in listele de inventariere a patrimoniului societatii la data de 29.12.2009, iar in contractul de comodat nu sunt inscrise valorile de inventar si caracteristicile tehnico-functionale ale acestora.

Se face precizarea ca, in cazul mijloacelor fixe din grupa 213 (instalatii tehnice, echipamente tehnologice, mijloace de transport), societatea comerciala avea obligatia inscrierii in procesul verbal privind rezultatele inventarierii nr...../31.12.2009, la rubrica "*observatii*", valoarea utilajelor date in folosinta gratuita S.C. "J" S.R.L.

Conform dispozitiilor pct.13 alin.(4) din O.M.F.P. nr.1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea si efectuarea inventarierii elementelor de activ si de pasiv, preluate de pct. 12 din O.M.F.P. nr.2816/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea si efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor si capitalurilor proprii, imobilizarile corporale care in perioada inventarierii de afla in afara unitatii se inventariaza inaintea iesirii lor temporare din unitate sau prin confirmare scrisa primita de la unitate unde acestea se gasesc.

Raportat la aceste dispozitii, se face precizarea ca la data de2010 (ulterior prezentarii contractului de comodat) societatea contestatoare a prezentat organelor de inspectie fiscala o lista de inventariere transmisa de S.C. "J" S.R.L. cu utilajele primite de aceasta societate spre folosinta gratuita in baza contractului de comodat incheiat intre cele doua parti la data de2008, cu precizarea ca nici in listele de inventariere intocmite de S.C. "J" S.R.L. nu sunt precizate valoarea de inventar si caracteristicile tehnico functionale de identificare a mijloacelor fixe primite spre folosinta in baza contractului de comodat.

De asemenea, exista neconcordante intre numarul utilajelor inscrise in contractul de comodat si cele inscrise in listele de inventariere. Spre exemplu, celulele de fierbere (2 bucati) inventariate in listele de inventariere intocmite de catre S.C. "J" S.R.L. nu fac obiectul contractului de comodat. Mai mult, denumirea utilajelor din contractul de comodat prezentat la control in data de2010 nu corespund cu cele ale utilajelor cu numerele de inventar de la A la E inscrise in listele de inventariere a patrimoniului la 29.12.2009 intocmite de S.C. "....." S.R.L.

In data de2010 (ulterior prezentarii contractului de comodat), reprezentantul societatii contestatoare a prezentat in copie xerox, fara a prezenta si documentul original, un alt contract de comodat incheiat cu S.C. "J" S.R.L. la data de2008, cu acelasi obiect, dar in care utilajele date in folosinta gratuita sunt de aceasta data identice ca denumire si valoare cu cele din listele de inventariere.

Precizam ca in contractul de comodat prezentat in copie xerox in data de2010 exista diferente fata de contractul de comodat prezentat initial in data de2010. Spre exemplu, mijlocul fix "*masina fulgi ghiata (sortare) - cutie ghiata PSM*" mentionat ca fiind dat in folosinta gratuita in contractul prezentat in data de2010 (pozitia 1) nu se mai regaseste in contractul de comodat prezentat in data de2010.

De asemenea, in listele de inventariere prezentate in data de2010 de reprezentantul societatii contestatoare, ca fiind intocmite la data de 31.12.2009 de S.C. "J" S.R.L., sunt inscrise ca denumire si valoare utilaje din contractul de comodat prezentat in data de2010, dar cu mentiunea "*aflata in custodie la SC J SRL*".

Din "*fisa mijlocului fix*" prezentata de societatea contestatoare la inspectia fiscala nu rezulta felul, seria si numar/data document de provenienta, marca, numar de fabricatie, seria, partile componente ale mijloacelor fixe, caracteristici tehnice, respectiv operatiunile care privesc miscarea mijlocului fix, astfel incat prin documentele prezentate societatea sa dovedeasca faptul

ca utilajele cu numere de inventariere de la A la E din listele de inventariere sunt aceleasi cu cele din contractul de comodat incheiat la data de2008 cu S.C. "J" S.R.L.

Societatea comerciala nu a prezentat Registrul numerelor de inventar pentru mijloacele fixe existente in patrimoniu in vederea identificarii lor, pentru utilajele iesite temporar din patrimoniu nu s-au prezentat liste separate de inventariere intocmite inaintea iesirii acestora din gestiunea unitatii, cu precizarea motivului iesirii din gestiune.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, precum si faptul ca pe parcursul inspectiei fiscale societatea comerciala a prezentat succesiv alte documente privind operatiunile legate de cele cinci mijloacele fixe (nr. de inventar de la A la E), conduc la concluzia ca societatea comerciala nu este in masura sa justifice cu documente legale existenta factica in patrimoniu, precum si utilizarea pentru prestarea de servicii sau pentru a fi inchiriate tertilor ori in scopuri administrative a mijloacelor fixe in discutie, astfel ca in mod legal amortizarea aferenta acestora inregistrata pe costuri de societatea comerciala in anii 2007 si 2008 a fost considerata la inspectia fiscala ca fiind cheltuiala nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil.

Referitor la documentele prezentate de societate in sustinerea contestatiei, precizam ca "*fisa de inregistrare a temperaturii apei la etapa de oparire*" si "*raportul de productie din2007*" nu reprezinta documente justificative pentru existenta factica si utilizarea celor cinci mijloace fixe in procesul de abatorizare a animalelor. De asemenea, fisele mijloacelor fixe anexate de societate la dosarul contestatiei sunt incomplete si nu aduc informatii necesare identificarii faptice a utilajelor in discutie.

In ceea ce priveste afirmatia societatii contestatoare conform careia contractul de comodat prezentat initial la data de2010 reprezinta un "*draft de lucru*", dovada fiind faptul ca aceasta prima forma nu are aplicata la final amprenta stampilei S.C. "....." S.R.L., precizam urmatoarele:

Este adevarat ca forma contractului de comodat prezentat de administratorul societatii verificate organelor de inspectie fiscala la data de2010 nu poarta amprenta stampilei S.C. "....." S.R.L., insa contractul poarta semnatura reprezentantului acestei societati. Precizam ca acest contract a fost transmis prin fax de catre S.C. "J" S.R.L. la data de2010 ora 13.30, asa cum se dovedeste cu copia anexata dosarului contestatiei, iar societatea verificata a prezentat organelor de inspectie fiscala acest contract de comodat tot in data de2010 ora 15, asa cum rezulta din Raportul de inspectie fiscala.

Contractul de comodat prezentat ulterior in data de2010 de administratorul societatii verificate organelor de inspectie fiscala, desi nu a mai fost primit prin fax de la societatea comerciala, a fost prezentat doar in copie xerox, fara a se putea face o confruntare cu originalul.

Cele prezentate mai sus, precum si timpul scurs intre prezentarea celor doua contracte de comodat (de la2010 cand s-a prezentat prima forma pana la2010 cand s-a prezentat a doua forma) pun sub semnul intrebării realitatea contractului de comodat prezentat ulterior la data de2010.

In ceea ce priveste posibilitatea organelor de inspectie fiscala de a efectua o verificare incrucisata la S.C. "J" S.R.L. in vederea constatarii existentei la aceasta societate a mijloacelor fixe date in comodat, precizam ca verificarea incrucisata nu ar fi avut relevanta intrucat, pentru utilajele in discutie societatea contestatoare nu a prezentat documente din care sa rezulte caracteristicile tehnico-functionale ale acestora, astfel incat organele de inspectie fiscala sa le poata identifica factic si, in plus, S.C. "J" S.R.L. are ca obiect principal de activitate "*Fabricarea produselor din carne*", fapt ce implica existenta in patrimoniul acestei societati a unor utilaje specifice obiectului de activitate proprii, cu caracteristicile tehnico-functionale specifice in functie de firma producatoare.

Referitor la utilajele pentru prelucrat cafeaua, din analiza anexei nr. 1.2 la Raportul de inspectie fiscala rezulta ca doar in anul 2008 organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibila fiscal amortizarea acestora intrucat, conform balantelor de verificare prezentate la control, in anul 2008 societatea nu a obtinut venituri din vanzarea cafelei.

Conform prevederilor art. 21 alin.(1) coroborat cu prevederile art.24 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, intrucat utilajele nu au fost utilizate in productia, livrarea de bunuri sau in prestarea de servicii, pentru a fi inchiriate

tertilor sau in scopuri administrative, deci nu au fost implicate in obtinerea de venituri impozabile, rezulta ca amortizarea lor este o cheltuiala nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil.

Fata de cele prezentate mai sus, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, respectiv pentru impozitul pe profit in suma totala de lei si pentru majorarile de intarziere aferente in suma totala de lei.

c) * Organele de inspectie fiscala au constatat ca in **anul 2007** societatea comerciala a inregistrat in contul contabil 635 "*Cheltuieli cu impozite si taxe*" suma de lei reprezentand TVA colectata suplimentar prin Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere nr...../.....2006 incheiat de reprezentantii A.I.F. Prahova, fara a considera aceasta suma ca fiind nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil, contrar prevederilor art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct.41 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

Aferent cheltuielilor nedeductibile in suma de lei, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de lei, pentru care au calculate majorari de intarziere in suma de lei, conform prevederilor art.119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata.

* Societatea comerciala sustine ca operatiunile din care rezulta suma de lei au facut obiectul unui control anterior, situatie in care nu mai pot fi efectuate reverificari, atata timp cat nu sunt intrunite conditiile prevazute in Codul de procedura fiscala.

* Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 21. - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare. [...]"

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]"

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI;[...]."

- **Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004**, cu modificarile si completarile ulterioare:

"41. Cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor constatate lipsa din gestiune sau degradate si neimputabile, inclusiv taxa pe valoarea adaugata aferenta, dupa caz, pentru care s-au incheiat contracte de asigurare, nu intra sub incidenta prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal."

* **Avand in vedere cele prezentate mai sus**, rezulta urmatoarele:

Conform Raportului de inspectie fiscala nr...../.....2006 - anterior, ce a avut ca obiectiv verificarea TVA aferenta perioadei martie - decembrie 2005, societatea comerciala nu detine documente justificative pentru inregistrarea sumei de lei in contul contabil 351 "*Materii si materiale aflate la terti*", astfel ca organele de control au considerat ca aceasta suma este aferenta unor bunuri lipsa in gestiune, bunuri supuse TVA conform art.128 alin.(3) lit.e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, fapt pentru care s-a colectat TVA in suma de lei (..... lei x 19%).

Impotriva acestei constatari societatea comerciala a formulat contestatie, care a fost respinsa ca neintemeiata de catre D.G.F.P. Prahova prin Decizia nr./.....2006.

Decizia nr...../.....2006 a fost atacata de catre societatea comerciala la instanta de contencios administrativ din cadrul Tribunalului Prahova, insa actiunea a fost respinsa ca neintemeiata de instanta de judecata prin Sentinta nr./.....2006.

Razulta astfel ca cele doua instante de judecata (administrativa - D.G.F.P. Prahova si judecatoreasca - Tribunalul Prahova) au confirmat corectitudinea constatarilor organelor de inspectie fiscala, respectiv lipsa in gestiune a bunurilor in valoare de lei, pentru care societatea comerciala avea obligatia sa colecteze TVA in suma de lei.

Conform prevederilor art. 21 alin.(4) lit.c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct.41 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor constatate lipsa din gestiune, inclusiv taxa pe valoarea adaugata aferenta, sunt nedeductibile fiscal.

Precizam ca prin actul de control contestat organele de inspectie fiscala nu au efectuat o reverificare a perioadei precedente, asa cum eronat se sustine in contestatie, ci au verificat componenta contului contabil 635 "*Cheltuieli cu impozite si taxe*" constatand ca prin nota contabila din 30.06.2007 (anul 2007 nu a facut obiectul unei verificari precedente) societatea comerciala a efectuat inregistrarea 635 "*Cheltuieli cu impozite si taxe*" = 473 "*Decontari din operatii in curs de clarificare*" cu suma de lei, suma care, asa cum am prezentat mai sus, este nedeductibila fiscal la stabilirea profitului impozabil.

Fata de cele prezentate mai sus, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, respectiv pentru impozitul pe profit in suma de lei si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de lei.

d) * Organele de inspectie fiscala au constatat ca in **anul 2009**, in baza Contractului de sponsorizare incheiat in data de 30.12.2009, societatea comerciala a sponsorizat Fundatia C..... cu suma de lei.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca atat persoana juridica S.C. "....." S.R.L., cat si Fundatia C..... sunt controlate direct de catre persoana fizica P.J. si, implicit, S.C. "....." S.R.L. in calitate de sponsor controleaza direct persoana juridical sponsorizata, respectiv Fundatia C.....

Drept urmare, in baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.p) din din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile art. 6 lit.c) din Legea nr.32/1994 privind sponsorizarea, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca S.C. "....." S.R.L. nu indeplineste cumulativ conditiile privind deducerea din impozitul pe profit datorat a sumei de lei achitata in baza contractului de sponsorizare incheiat cu Fundatia C.....

Astfel, la control s-a stabilit pentru anul 2009 o diferenta de impozit pe profit in suma de lei, aferent careia s-au calculat majorari de intarziere in suma de lei, conform prevederilor art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata.

* Societatea comerciala accepta incadrarea in prevederile art. 21 alin.(4) lit.p din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv incadrarea sponsorizarii in limita a 3‰ din cifra de afaceri, dar nu mai mult de 20% din impozitul pe profit datorat, inasa sustine ca prevederile art.6 lit.c) din Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea nu ii sunt aplicabile, intrucat societatea este administrata de dl. D.C., iar dl. P.J. are numai calitatea de simplu asociat.

*** Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:**

- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 21 . - [...]"

(4) *Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]*

p) *cheltuielile de sponsorizare si/sau mecenat si cheltuielile privind bursele private, acordate potrivit legii; contribuabilii care efectueaza sponsorizari si/sau acte de mecenat, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificarile ulterioare, [...], scad din impozitul pe profit datorat sumele aferente, daca totalul acestor cheltuieli indeplineste cumulativ urmatoarele conditii:*

1. *este in limita a 3 la mie din cifra de afaceri;*

2. *nu depaseste mai mult de 20% din impozitul pe profit datorat. [...]."*

- Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 6. - *Facilitatile prevazute in prezenta lege nu se acorda in cazul: [...]*

c) *sponsorizarii unei persoane juridice fara scop lucrativ de catre o alta persoana juridica care conduce sau controleaza direct persoana juridica sponsorizata."*

*** Avand in vedere cele prezentate mai sus**, rezulta urmatoarele:

Conform Actului constitutiv al Fundatiei C....., persoana juridica are ca membri fondatori pe dl. P.J., cu o contributie in bani de lei si pe d-na A.A. cu o contributie in bani de lei. Organul de conducere al Fundatiei este Consiliul director format din presedinte - P.J. si vicepresedinte - A.A..

Conform Actului constitutiv al S.C. "....." S.R.L., capitalul social subscris si varsat este detinut in proportie de 90% de catre dl. P.J., diferenta de 10% fiind detinuta de d-na P.C..

Conform prevederilor Legii nr. 31/1990 privind societatile comerciale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, organul suprem de conducere si decizie al unei societati

comerciale, care concentreaza intreaga vointa sociala, este adunarea membrilor care o compun, fie asociati, fie actionari. Adunarea generala adopta hotarari in chestiunile care intereseaza societatea, inclusiv numirea administratorilor si cenzorilor. Vointa sociala este adusa la indeplinire prin actele juridice ale organului executiv, care este administratorul societatii.

Rezulta astfel ca sustinerea din contestatie conform careia dl. P.J. are doar calitatea de "*simpliciter* asociat" in cadrul S.C. "....." S.R.L., societatea fiind administrata de dl. D.C., nu are sustinere legala intrucat, asa cum am aratat mai sus, dl. P.J. face parte din forul de conducere si decizie al societatii comerciale, fiind actionar majoritar cu 90% din capitalul social subsris si varsat.

De altfel, insasi societatea comerciala recunoaste in contestatie, insa cu privire la alt aspect (repartizarea dividendelor), ca adunarea generala este forul suprem de conducere intr-o societate comerciala.

Deoarece sponsorizarea acordata de S.C. "....." S.R.L. Fundatiei C..... nu se incadreaza in prevederile art. 6 lit.c) din Legea nr.32/1994 privind sponsorizarea, cu modificarile si completarile ulterioare, rezulta ca nu pot fi aplicate prevederile art.21 alin.(4) lit.p) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv scaderea din impozitul pe profit datorat a sumelor reprezentand sponsorizarea, cu incadrarea in limitele legale.

Fata de cele prezentate mai sus, pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia ca neintemeiata, respectiv pentru impozitul pe profit in suma de lei si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de lei.

2. Referitor la impozitul pe veniturile din dividende in suma de lei si la majorarile de intarziere aferente in suma de lei, precizam urmatoarele:

* Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea comerciala a inregistrat in Registrul jurnal aferent lunii **decembrie 2007** (pozitia 140) suma de lei in debitul contului contabil 117.4 "*Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile*" prin creditarea contului contabil 351 "*Materii si materiale aflate la terti*", cu mentiunea "*inregistrare diferente conform PV/.....2006*".

Precizam ca prin Raportul de inspectie fiscala nr...../.....2006 organele de inspectie fiscala din cadrul A.I.F. Prahova au constatat ca suma de lei inregistrata de societate in contul contabil 351 "*Materii si materiale aflate la terti*" reprezinta in fapt contravaloare bunuri lipsa in gestiune, constatare confirmata si de catre Tribunalul Prahova - Sectia comerciala si de contencios administrativ, prin Sentinta nr...../.....2006.

Avand in vedere constatările din Raportul de inspectie fiscala anterior, precum si functiunea contului contabil 117.4 "*Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile*", organele de inspectie fiscala au stabilit prin Raportul de inspectie fiscala nr...../.....2010 ca inregistrarea contabila efectuata de societate in luna decembrie 2007 (1174 = 351 pentru suma de lei) reprezinta in fapt decizia asociatilor societatii de a-si asuma lipsa bunurilor din gestiune si de a o acoperi din dividendele nete ce li se cuvin urmare repartizarii profitului realizat in anii anteriori.

De asemenea, tot in debitul contului contabil 117.4 "*Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile*" societatea comerciala a inregistrat si pierderi din creante in suma de lei, precum si contravaloarea unor obiecte de inventar neidentificate (lipsa) cu ocazia inventarierii patrimoniului la 31.12.2007 in suma de lei, pentru care organele de control au considerat ca reprezinta decizia asociatilor societatii de a le acoperi din dividendele nete ce li se cuvin urmare repartizarii profitului realizat in anii anteriori.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea comerciala avea obligatia inregistrarii in evidenta contabila a repartizarii in dividende a profitului net realizat in exercitiile precedente, destinat a fi utilizat in scopul acoperii lipsurilor in gestiune si pierderilor din creante, conform reglementarilor contabile referitoare la functionarea contului contabil 117 "*Rezultatul reportat*", concomitent cu evidentierea, retinerea si virarea la bugetul de stat a impozitului pe dividende datorat.

Pe baza documentelor prezentate de societate, la inspectia fiscala s-a stabilit o diferenta de impozit pe veniturile din dividende in suma de lei, conform prevederilor art.67 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aferent careia

s-au calculate majorari de intarziere in suma totala de lei, conform prevederilor art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata.

* Societatea comerciala sustine ca organul de control s-a substituit fara niciun drept Adunarii generale, care este organul suprem de conducere intr-o societate comerciala, iar invocarea art.219 alin.(1) lit.o) din O.G. nr.92/2003 si art.67 alin.(1) din Legea nr.571/2003 nu are niciun fel de relevanta in conditiile in care sumele in cauza nu au fost evidentiata ca profit si nu au fost distribuite ca dividend pentru ca astfel sa se nasca obligatia calcularii si platii impozitului pe dividende.

* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

" Art. 67. - (1) Veniturile sub forma de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a detinerii de titluri de participare la fondurile inchise de investitii, se impun cu o cota de 16% din suma acestora. Obligatia calcularii si retinerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice, odata cu plata dividendelor catre actionarii sau asociatii. Termenul de virare a impozitului este pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care se face plata. In cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost platite actionarilor sau asociatilor pana la sfarsitul anului in care s-au aprobat situatiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plateste pana la data de 31 decembrie a anului respectiv."

* **Avand in vedere cele prezentate mai sus**, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe veniturile din dividende suplimentar in suma de lei, intrucat:

Potrivit reglementarilor legale in materie, bunurile de natura stocurilor constatate lipsa din gestiune si pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare trebuiau evidentiata de societate in evidenta contabila si considerate cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil si implicit al impozitului pe profit. Acelasi regim fiscal trebuia respectat de societate si in cazul pierderilor din creante si al obiectelor de inventar constatate lipsa in gestiune.

In situatia in care societatea ar fi respectat prevederile legale in materie, potrivit Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, ar fi trebuit sa calculeze impozit pe profit pentru aceste cheltuieli nedeductibile.

Insa, asa cum dovedesc inregistrarile contabile, societatea comerciala a ales sa inregistreze in evidenta contabila lipsurile in gestiune si pierderile din creante pentru care nu au fost indeplinite conditiile de deductibilitate, in debitul contului contabil 117 "*Rezultatul reportat*", drept pentru care organele de inspectie fiscala nu au facut altceva decat sa aplice prevederile legale impuse de operatiunile contabile efectuate de societate in evidenta contabila prezentata la control.

In timpul inspectiei fiscale au fost solicitate reprezentantilor societatii explicatii scrise cu privire la operatiunile contabile efectuate si prezentarea Raportului de audit intocmit in anul 2007 cu ocazia cesionarii partilor sociale de catre fostii asociatii catre actualii asociatii, precum si Hotararea asociatilor cu privire la operatiunile in cauza.

Din raspunsurile scrise date de reprezentantul societatii in data de2010 si respectiv in data de2010 rezulta refuzul societatii de a prezenta Raportul de audit si de a oferi explicatii detaliate cu privire la operatiunile inregistrate in contabilitate.

De asemenea, desi in contestatia formulata societatea comerciala sustine ca nu a fost vointa asociatilor de a-si asuma lipsa bunurilor din gestiune si a pierderilor din creante si de a le acoperi din dividendele nete ce li se cuvin urmare repartizarii profitului realizat in anii anteriori, totusi nu se prezinta documente care sa precizeze vointa Adunarii Generale a Asociatilor, inregistrarile contabile contrazicand afirmatia societatii contestatoare.

Fata de cele prezentate mai sus, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, respectiv pentru impozitul pe veniturile din dividende in suma de lei si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de lei.

3. Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata in suma totala de lei, devenita taxa pe valoarea adaugata de plata si la majorarile de intarziere aferente in suma de lei, precizam urmatoarele:

a) * Organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru **utilajele** reprezentand celula de afumare si fierbere, masina de portionat, dispozitiv de umplere tip KF450, masina de maruntit electrica, celula de fierbere ASL 3621, cu o valoare de inventar totala in suma de lei, societatea comerciala nu a fost in masura sa justifice la data de2010 cu documente legale

existenta factica in patrimoniul sau, respectiv inchirierea, darea in folosinta gratuita altei societati.

In conformitate cu prevederile art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, lipsa in gestiune a acestor utilaje a fost asimilata cu o livrare de bunuri efectuata cu plata, aferent careia s-a calculat suplimentar TVA colectata in suma de lei. Conform prevederilor art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, pentru TVA colectata suplimentar in suma de lei devenita TVA de plata s-au calculat majorari de intarziere in suma totala de lei.

* Societatea comerciala sustine ca organul de control si-a exercitat in mod defectuos atributiile in sensul ca nu au luat in considerare faptul ca prima forma a contractului de comodat incheiat cu S.C. "J" S.R.L. si prezentat la control in data de2010 era un "draft" de lucru, dovada fiind si faptul ca aceasta prima forma nu are aplicata la final amprenta stampilei comodantului, deci acesta nu este un document valid si nu este de natura sa produca consecinte juridice, in timp ce a doua forma prezentata ulterior controlului are toate datele si elementele necesare validitatii unui act juridic.

* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

"Art. 126. - (1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, in sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata; [...].

(9) Operatiunile impozabile pot fi:

a) operatiuni taxabile, pentru care se aplica cotele prevazute la art. 140; [...].

Art. 128. - [...]

(4) Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni: [...]

d) bunurile constatate lipsa din gestiune, cu exceptia celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c). [...].

(8) Nu constituie livrare de bunuri, in sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a unor cauze de forta majora, precum si bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevazute prin norme;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum si activele corporale fixe casate, in conditiile stabilite prin norme;

c) perisabilitatile, in limitele prevazute prin lege; [...].

Art. 137. - (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din: [...]

c) pentru operatiunile prevazute la art. 128 alin. (4) si (5), [...], pretul de cumparare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, in absenta unor astfel de preturi de cumparare, pretul de cost, stabilit la data livrarii. In cazul in care bunurile reprezinta active corporale fixe, baza de impozitare se stabileste conform procedurii stabilite prin norme;

Art. 140. - (1) Cota standard este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotei reduce. [...]."

* **Avand in vedere cele prezentate mai sus**, precum si cele prezentate la capitolul privind Impozitul pe profit - pct.1 litera b) din prezenta decizie, rezulta faptul ca societatea comerciala nu a fost in masura sa justifice cu documente legale existenta factica in patrimoniul sau, respectiv inchirierea sau darea in folosinta gratuita altei societati a utilajelor reprezentand celula de afumare si fierbere, masina de portionat, dispozitiv de umplere tip KF450, masina de maruntit electrica, celula de fierbere ASL 3621.

Rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in suma de lei aferenta mijloacelor fixe de mai sus intrucat, conform prevederilor art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata bunurile constatate lipsa din gestiune, cu exceptia celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c), iar societatea comerciala nu se incadreaza in niciuna din exceptiile prevazute la alin.(8) lit.a) – c) din Codul fiscal.

Conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, baza de impozitare in acest caz este constituita din pretul de cumparare a bunurilor respective (valoarea de intrare). Prin aplicarea cotei standard la TVA de 19% prevazuta la art.140 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, rezulta ca pentru bunurile constatate lipsa in gestiune societatea comerciala avea obligatia colectarii TVA in suma de lei (..... lei valoare de inventar x 19%).

Fata de cele prezentate mai sus, pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia ca neintemeiata, respectiv pentru TVA colectata suplimentar in suma de lei, devenita TVA de plata si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de lei.

b) * Organele de inspectie fiscala au constatat referitor la justificarea operatiunilor scutite de TVA cu drept de deducere, ca in perioada - 2008 societatea comerciala a efectuat livrari intracomunitare in valoare totala de lei pentru partenerii I..... S.L. Spania si S..... S.L. Spania, parteneri care nu au comunicat un cod valabil de TVA.

Intrucat societatea nu s-a incadrat in prevederile art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, la control a fost stabilita o diferenta suplimentara la TVA colectata in suma de lei (..... lei x 19%), devenita TVA de plata, aferent careia s-au calculat majorari de intarziere in suma de lei, conform prevederilor art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata.

* Societatea comerciala sustine ca livrarile facute catre cei doi parteneri din Spania au avut la baza comenzi ferme si au fost insotite de documentele prevazute de normele legale, iar faptul ca nu este valid codul de TVA comunicat de cei doi beneficiari nu poate fi imputat societatii furnizoare.

* **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

"Art. 143. - (1) [...].

(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxa urmatoarele:

a) livrarile intracomunitare de bunuri catre o persoana care ii comunica furnizorului un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA, atribuit de autoritatile fiscale din alt stat membru, [...];"

* **Avand in vedere cele prezentate mai sus**, rezulta urmatoarele:

- Cu factura nr...../.....2008 in valoare de lei si factura nr...../.....2008 in valoare de lei, S.C. "....." S.R.L. a efectuat livrari intracomunitare catre cumparatorul "I....." S.L. din Spania - cod de identificare fiscala

Precizam ca in Declaratia recapitulativa 390 privind livrarile/achizitiile intracomunitare de bunuri pentru trimestrul III 2008 societatea comerciala nu a raportat livrari intracomunitare catre operatorul intracomunitar "I....." S.L. din Spania.

Conform adresei nr...../.....2010 emisa de Compartimentul de schimb international de informatii Prahova, privind verificarea validitatii codurilor de inregistrare in scopuri de TVA ale clientilor, concordanta datelor referitoare la codul de inregistrare, denumirea si adresa acestora, "*codul de TVA este nevalabil incepand cu data de2005, partenerul I..... S.L., ca si adresa, fiind indisponibile*".

- Cu facturile nr..... si nr. din2008 in valoare totala de lei si facturile nr..... si nr..... din2008 in valoare totala de lei, S.C. "....." S.R.L. a efectuat livrari intracomunitare catre cumparatorul "S....." S.L. din Spania - cod de identificare fiscala

Precizam ca in Declaratia recapitulativa 390 privind livrarile/achizitiile intracomunitare de bunuri pentru trimestrul IV 2008 societatea comerciala a raportat livrari intracomunitare catre operatorul intracomunitar "S....." S.L. din Spania - cod de identificare fiscala in suma de lei.

Din adresa nr...../.....2010 emisa de Compartimentul de schimb international de informatii Prahova, privind verificarea validitatii codurilor de inregistrare in scopuri de TVA ale clientilor, concordanta datelor referitoare la codul de inregistrare, rezulta:

"pct.3 Livrari romanesti suspecte

Trim.4/2008 codul de TVA partener: - suma lei Cod TVA nealocat de SM".

Rezulta astfel ca tranzactiile desfasurate de S.C. "....." S.R.L. cu partenerii "I....." S.L. si "S....." S.L. din Spania nu s-au realizat in baza unui cod valid de TVA al beneficiarului, emis dintr-un alt stat membru decat Romania, deci conform prevederilor art. 143 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, nu sunt scutite de taxa livrarile intracomunitare de bunuri catre o persoana care nu comunica furnizorului un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA, atribuit de autoritatile fiscale din alt stat membru, colectarea suplimentara la control a TVA in suma de lei fiind realizata conform prevederilor legale.

Fata de cele prezentate mai sus, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, respectiv pentru TVA colectata suplimentar in suma de lei, devenita TVA de plata si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de lei.

IV. Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de S.C. "....." S.R.L. din, Jud. Prahova, in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, se

DECIDE :

1. Respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma totala de lei reprezentand:

- lei - impozit pe profit;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei - TVA de plata;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata;
- lei - impozit pe veniturile din dividende persoane fizice;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende.

2. Respingerea contestatiei ca nemotivata pentru suma totala de lei reprezentand:

- lei - TVA de plata;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata;
- lei - varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;
- lei - majorari de intarziere aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;
- lei - contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- lei - majorari de intarziere aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator.

3. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizata si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta.

DIRECTOR EXECUTIV,