

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice Harghita

DECIZIA nr. 9 din 2009

privind solutionarea contestatiei formulate de
SC X SA,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Harghita
sub nr..../...2009

Directia Generala a Finantelor Publice Harghita a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Miercurea-Ciuc, prin adresa nr..../...2009, asupra contestatiei formulate de **SC X SA**, cu sediul in ..., Judetul Harghita.

Contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere nr..../...2008, emisa de Administratia Finantelor Publice Miercurea-Ciuc, prin care s-a stabilit obligatii suplimentare de plata in suma totala de ... **lei**, din care contesta suma de ... **lei**, reprezentand:

- ... lei impozit pe profit;
- ... lei majorari de intarziere aferenta impozitului pe profit;
- ... lei taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei majorari de intarziere aferenta taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei impozit dividende;
- ... lei majorari de intarziere aferenta impozitului dividende.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in M.O. partea I nr. 513/31.07.2007.

Constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art. 209 (1) si art. 207 (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicat in M.O. partea I nr. 513/31.07.2007, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa solutioneze contestatia.

I. SC X SA, prin contestatia depusa la Administratia Finantelor Publice Miercurea-Ciuc, inregistrata sub nr. .../...2009 si prin completarea contestatiei depusa la DGFP Harghita, inregistrata sub nr. .../...2009, la solicitarea organului de solutionare a contestatiei prin adresa nr. .../...2009, solicita anularea Deciziei de impunere nr. .../...2008 si a raportului de inspectie fiscala nr. .../...2008, ca fiind nelegal intocmite, invocand urmatoarele motive:

Prin inspectia fiscala desfasurata, societatea considera ca nu au fost respectate prevederile Codului de procedura fiscala pentru urmatoarele:

In perioada inspectiei nu au fost luate in considerare toate argumentele aduse in aparare la fiecare capitol ale Raportului de inspectie fiscala, orice explicatie data fiind trecuta cu vederea de catre organul de control, fara sa dea vreun raspuns la cele declarate, nu s-a luat in considerare obiectiunile formulate conform Anexei 12 la Raport, la discutia finala s-a prezentat raportul finalizat in mod unilateral.

Concluziile asupra analizei punctului de vedere al contribuabilului lipsesc in totalitate din raport.

In perioada inspectiei fiscale nu s-au solicitat acte justificative pentru lucrari de constructii si pentru alte investitii executate de societate, conducerea societatii nu a fost informata deloc de constatarile facute, iar actele justificatoare prezentate de conducere nu au fost luate in considerare.

Societatea contestatoara considera ca constatarile facute de organele de inspectie fiscala sunt eronate, nu corespund realitatii, nefiind luate in considerare actele justificatoare prezentate, continand multe greseli de calcul, mentionate in anexele 1, 2 si 3 la aceasta contestatie.

Din anexa 1 la contestatie cu privire la baza de impozitare privind impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata, se rezulta urmatoarele:

In **situatia A** societatea arata pozitiile din anexa 3 a raportului de inspectie fiscala care nu au fost cuprinse in jurnalul de TVA, prin urmare nici nu s-a dedus TVA. Baza de calcul fiind de ... RON cu taxa pe valoare adaugata aferenta de ... RON. Societatea la situatia A anexeaza copiile jurnalelor pentru cumparari pentru perioada verificata.

Situatia B cuprinde facturile primite de la diferite furnizori pentru lucrari de constructii si materiale folosite la lucrarile contractate, lucrari de intretinere, modernizare, cheltuieli pentru conservare resurse, reparatii la patrimoniul societatii, ca camin nefamilisti, cladiri de productie, birouri , care sunt in curs de derulare, nefinalizate si care vor fi cuprinse in situatii de lucrari definitive. Valoarea acestora fiind de ... RON, iar taxa pe valoare adaugata aferenta de ... RON.

In **situatia C** sunt evidentiata facturile la care taxa pe valoare adaugata nu a fost acceptata la deducere, pe motiv ca trebuia aplicata metodologia facturarii prin taxare inversa. Acestea sunt facturi fiscale obisnuite cu TVA cuprinse (usi, ferestre – ... facturi), sau lucrari de prestari de servicii (lucrari sanitare), lucrari buldoexcavator – chirii utilaje unde nu se aplica taxarea inversa.TVA facturat de catre furnizor si prestator au fost achitate de catre SC X SA, colectat si virat la bugetul de

stat. Diferenta de baza de calcul fiind de ... RON cu ... RON taxa pe valoare adaugata aferenta.

In **situatia D** societatea arata ca organul de control a stabilit eronat ca nu s-a colectat TVA pentru client SC Y SRL, caruia s-a facturat lambriu, produs finit din material lemnos cu TVA, care este colectat in jurnal de vanzari pe luna octombrie 2006, anexand si copia facturii. Baza de calcul fiind de ... cu taxa pe valoare adaugata aferenta in suma de ... RON.

In **situatia F** societatea arata ca factura de stornare catre clientul Z SRL a fost comunicata, exista cerere de stornare si de refacturare si comunicarii facturii storno, depunand copia facturii semnata si stampilata de primire, precum si jurnalul de cumparari si decontul TVA a SC Z SRL din care se rezulta operatiunile efectuate de client. Baza de calcul fiind de ... RON cu taxa pe valoare adaugata aferenta in suma de ... RON.

In **situatia G** societatea precizeaza ca SC Q SA a executat lucrari in valoare de ... lei pe baza de comanda si deviz aplicind corect taxarea inversa. Organul de control a introdus complet eronat in anexa 3 ca baza de ... RON cu ... RON TVA aferent. Depunand copia facturii din care se rezulta ca valoarea lucrarii este de ... lei fara TVA, mentionand ca taxare inversa.

Situatia H, se refera la factura de transport in Italia de catre o societate din Romania pe baza de contract si CMR. Transportatorul a emis factura cu TVA, care a fost achitat. Baza de calcul fiind ... RON cu ... RON TVA., se anexeaza factura.

Situatia I, se refera la avansurile pentru diurne in valuta ridicate de angajatii societatii cu delegatiile in Se mentioneaza ca societatea avea contract de livrare si prestari de servicii pentru casele din lemn in Aceste contracte erau valabile pe anii 2005, 2006, 2007, cu actele aditionale de actualizare a lucrarilor ce trebuiau executate. Societatea respectand prevederile legale in materie, a retribuit in tara cu RON pe angajatii platind toate impozite si contributiile dupa salarii, delegand pe angajati pentru a executa prevederile din contractul extern. Delegarile nu au depasit perioada de 60+60 zile, s-a incadrat in baremele de cheltuieli stabilite pentru unitatile bugetare si prin urmare sunt cheltuieli deductibile in conformitate de reglementarile in vigoare – Codul fiscal art. 21 pct. (2), alin. e.

Diferenta totala neluata in calcul de organul de control fiscal este de ... RON.

Prin **situatia K**, societatea arata ca suma de ... RON este cuprinsa eronat in situatia nr. 3, avand in vedere aceasta reprezinta factura neincasata de la SC O SRL, fiind trecuta pe costuri pe baza Hotararii Judecatoreasca definitiva.

Situatia L, suma de ... RON trecuta pe costuri pe baza hotararii CA si reprezinta chirii la camin din data de ...2003, neincasate de la Societatea P SRL, care fiind falimentata.

Situatia M, societatea se refera la Anexa 8 din raportul de inspectie fiscala cu privire la valoarea mijloacelor fixe si terenuri nevalorificate prin unitat specializate sau licitatie, precizand ca valorile neamortizate cuprinse de organele de control nu se regasesc in evidenta contabila a unitatii, astfel:

- imobil P+2+teren
 - Organul de control ... RON
 - Contabilitate ... RON
 - Diferenta ... RON
- Camin de garsoniera
 - Organul de control ... RON
 - Evidenta contabila ... RON
 - Diferenta ... RON
- Autoutilitara Ford (Nu are valoare neamortizata si nu este contabilizata la cheltuieli)
 - Organul de control ... RON
 - Contabilitate ... RON
 - Diferenta ... RON

Diferenta totala de scazut (neinregistrat la contabilitate la cheltuieli) este de ... RON.

Societatea precizeaza ca, inregistrarile in acest caz s-au efectuat conform Ordinului 576 a Ministrului Finantelor Publice pentru aprobarea Deciziei Comisiei Fiscale centrale nr. ... din ...2004, privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la impozitul pe profit, pct. 3 alin. 4, care prevede: „In aplicarea prevederilor art. 24, alin. 15 din Legea nr. 571/2003, cheltuielile inregistrate ca urmare a casarii sau cedarii unui mijloc fix amortizabil sau terenurilor, calculate ca diferenta intre valoarea fiscala de intrare a acestora si amortizarea fiscala dupa caz, sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile”. Ori in cazul societatii prin vanzarea (cedarii) mijloacelor fixe si a terenului s-a realizat un venit impozabil de ... lei fata de cheltuielile inregistrate in suma de ... lei.

În concluzie, contestatoara precizează că din centralizatorul diferentelor prevăzute în anexa Nr. 3 la raportul de inspecție fiscală, urmează să fie scăzute o bază de calcul în sumă totală de ... lei, față de ... lei stabilită de organul de control și taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei față de ... lei stabilită de organul de control, rămânând astfel o bază de impozitare de ... lei și taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă totală de ... lei.

Cu privire la impozitul pe dividende, contestatoara, prin anexa 2 la contestație, precizează:

1. Societatea a plătit în anul 2005 dividende în valoare ... lei și nu în sumă de ... lei, cum este stabilită în RIF.

Diferența de ... lei reprezintă impozit pe dividende de virat la buget, care nu s-a reținut corect cota 10%, ci cu cota de 5%. Impozit pe dividend neretținut este de ... lei. În acest caz se impozitează și impozitul.

2. Societatea a plătit în anul 2006 dividende în valoare de ... lei din care s-a reținut eronat cota 10% în loc de 16% impozitul pe dividende, diferența neretținută este ... lei.

După impozitul pe dividende de plată neachiate la termen până la 15.12.2008 majorările de întârziere și penalitățile sunt în valoare de ... lei și nu ... lei.

Societatea contestatoara consideră că după corectarea greselilor de calcul, diferența neretținută este de ... lei cu ... lei majorări de întârziere aferente.

În concluzie, societatea contestatoara solicită anularea actelor administrative fiscale atacate și efectuarea unui control fiscal mai obiectiv și stabilirea corectă și justificată a obligațiilor fiscale.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Financelor Publice Miercurea-Ciuc, prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../...2008, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestate nr. .../...2008, au constatat următoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adăugată

Perioada verificată 01.06.2005 - 31.12.2007

Cu privire la TVA deductibil:

În perioada verificată societatea a dedus eronat taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor conform anexei 3 la RIF, menționate la punctele A, B, C, D, E, astfel:

Punctul A

S-a dedus eronat TVA aferent facturilor reprezentand achizitii ce nu au legatura cu activitatea desfasurata, cum ar fi: cafea, zahar, produse de curatat, alimente, mese servite, flori, etc.

Punctul B

S-a dedus eronat TVA aferent facturilor reprezentand bauturi alcoolice.

Punctul C

S-a dedus eronat TVA aferent facturilor reprezentand bonuri fiscale fara a detine o factura fiscala pentru achizitii.

Punctul D

S-a dedus eronat TVA aferent achizitiilor de materiale ce nu au fost incluse in situatiile de lucrari acceptate de beneficiari.

Punctul E

S-a dedus eronat TVA aferent achizitiilor reprezentand lucrari de constructii montaj, pe anul 2007, pentru care societatea avea obligatia utilizarii masurilor de simplificare – taxare inversa.

In total nu s-a acordat drept de deducere pentru suma totala de ... lei.

Referitor la TVA colectat

Punctul A

Nu s-a colectat TVA aferent facturilor emise pentru chirie pentru SC Z SRL anulate din motiv de neplata. Nu exista dovada comunicarii facturilor de stornare pentru clienti.

Punctul B

Nu s-a colectat TVA aferent facturilor emise pentru SC Y SRL reprezentand lambriu, pentru care nu se aplica masuri de simplificare, fiind un produs finit si nu material lemnos.

Taxa pe valoarea adaugata necollectata in perioada 01.06.2005-31.12.2007 este in suma totala de ... lei.

Cu privire la Impozitul pe dividende

Societatea a platit in anul 2005 dividende in suma de ... lei, din care nu s-a retinut corect cu cota de 10% impozitul pe dividende conform art. 67 din Legea 571/2003, ci cu cota de 5% in valoare de ... lei. Impozit pe dividende neretinut este de ... lei.

In anul 2006 s-a platit dividende in valoare de ... lei, din care s-a retinut eronat cu cota de 10% in loc de 16% impozitul pe dividende, conform art. 67 din Legea 571/2003 modificat cu art. I. 39 din Legea 163/2005, diferenta neretinuta este de ... lei.

Pentru impozitul pe dividende de plata pentru nevirarea la termen, pana la 15.12.2008 s-au calculat majorari de intarziere si penalitati in suma de ... lei.

Cu privire la Impozitul pe profit

Anul 2005

Nu s-au acceptat ca fiind cheltuieli aferente veniturilor înregistrate, cheltuielile efectuate conform anexei 3 la RIF, achizitii ce nu au legatura cu activitatea desfășurată, reprezentând: cafea, alimente, produse de curățat, bauturi alcoolice, examen medical pentru angajați, mese servite neînregistrate la cheltuieli de protocol, etc. Nu s-au mai acceptat ca fiind cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal c/v bonurilor fiscale, fără a deține o factură fiscală pentru achiziții; achizițiile de materiale ce nu au fost incluse în situațiile de lucrări acceptate de beneficiari, achiziții pentru care pe facturi sunt trecute altceva decât pe bonul de casă: de exemplu pe factură este trecut materiale de curățat, pe bonul fiscal diferite alimente, etc.

Societatea a vândut mijloace fixe conform anexei nr. 8 la RIF fără a fi valorificate prin unități specializate sau prin licitație. În acest caz valoarea rămasă neamortizată este cheltuiala nedeductibilă.

Valoarea rămasă neamortizată, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute este deductibilă la calculul profitului impozabil în situația în care acestea sunt valorificate prin unități specializate sau prin licitație organizată potrivit legii, indiferent de valoarea obținută. Valoarea neamortizată a mijloacelor fixe valorificate este de ... lei.

Conform anexei nr. 9 la RIF, angajații societății au ridicat diferite sume în valută, reprezentând avansuri spre decontare, diurna în valută pentru lucrări efectuate în Grecia pentru SC W SRL.

Valoarea avansurilor ridicate și incluse pe cheltuieli fără bază legală este de ... lei. Organul de inspecție fiscală precizând că aceste avansuri nu sunt destinate de fapt remunerării muncii depuse de angajați în străinătate, iar diurna se acordă conform legii pentru alte scopuri, menționate expres în art. 1 la HG 518/1995. Lucrările executate pentru SC W SRL pentru care s-a inclus cheltuielile cu deplasările în străinătate nu au fost facturate.

Pe anul 2005 organul de inspecție fiscală a stabilit o diferență de impozit pe profit în suma de ... lei și a calculat majorări de întârziere cu 0,1% în suma de ... lei.

Anul 2006

Nu s-au acceptat ca fiind cheltuieli aferente veniturilor înregistrate cheltuielile efectuate conform anexei 3 la RIF, achiziții ce nu au legatura cu activitatea desfășurată, reprezentând: cafea, alimente, produse de curățat, bauturi alcoolice, examen medical pt angajați, mese servite neînregistrate la chelt de protocol, etc. Nu s-au mai acceptat ca

fiind cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal c/v bonurilor fiscale, fara a detine o factura fiscala pentru achizitii; achizitiile de materiale nu au fost incluse in situatiile de lucrari acceptate de beneficiari, achizitii pentru care pe facturi este trecut altceva decat pe bonul de casa: de exemplu pe factura este trecut materiale de curatat, pe bonul fiscal diferite alimente, etc.

Conform anexei nr. 9 la RIF angajatii societatii au ridicat diferite sume in valuta, reprezentand avansuri spre decontare, diurna in valuta pentru lucrari efectuate in ... pentru societatea W SRL. Din facturile emise catre SC W SRL reiese ca in anul 2006 s-au livrat la 17 aprilie 2006 ... buc. casa din lemn, ... 2006 elemente pentru case din lemn, ... 2006 elemente pentru case din lemn. Nu s-a facturat c/v lucrarilor executate pentru SC W SRL in ..., pentru care s-au inclus pe cheltuieli cheltuielile cu deplasari in strainatate.

Valoarea avansurilor ridicate si incluse pe cheltuieli fara baza legala este de ... lei. Aceste avansuri nu sunt destinate de fapt remunerarii muncii depuse de angajati in strainatate. Diurna se acorda conform legii pentru alte scopuri, mentionate expres in art. 1 la HG 518/1995.

Pe anul 2006 organul de inspectie fiscala a stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei si a calculat majorari de intarziere cu 0,1% in suma de ... lei.

Anul 2007

Nu s-au acceptat ca fiind cheltuieli aferente veniturilor inregistrate cheltuielile efectuate conform anexei 3 la RIF, achizitii ce nu au legatura cu activitatea desfasurata, reprezentand: cafea, alimente, produse de curatat, bauturi alcoolice, examen medical pentru angajati, mese servite neinregistrate la cheltuieli de protocol, etc. Nu s-au mai acceptat ca fiind cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal c/v bonurilor fiscale, fara a detine o factura fiscala pentru achizitii; achizitiile de materiale ce nu au fost incluse in situatiile de lucrari acceptate de beneficiari, achizitii pentru care pe facturi este trecut altceva decat pe bonul de casa: de exemplu pe factura este trecut materiale de curatat, pe bonul fiscal diferite alimente, etc.

In anul 2007 societatea nu a inregistrat in contabilitate cheltuieli cu salariile pentru modernizarea fabricii de lapte, cheltuieli cu salariile muncitorilor. Organul de inspectie fiscala concluzionand ca in anul 2007 societatea nu a efectuat lucrari la acest obiectiv, ci numai subcontractanti.

Conform anexei 9 la RIF angajatii societatii au ridicat diferite sume in valuta, reprezentand avansuri spre decontare, diurna in valuta pentru lucrari efectuate in ... pentru societatea SC W SRL. Din facturile

emise catre SC W SRL reiese ca in anul 2007 nu s-au livrat case din lemn, elemente pentru case din lemn.

Valoarea avansurilor ridicate si incluse pe cheltuieli fara baza legala este de ... lei. Aceste avansuri sunt destinate de fapt remunerarii muncii depuse de angajati in strainatate. Diurna se acorda conform legii pentru alte scopuri, mentionate expres in art. 1 la HG 518/1995.

Nu s-a mai acceptat ca cheltuiala deductibila includerea pe cheltuieli a facturilor emise pentru SC Z SRL, din cauza ca aceste facturi nu au fost incasate. Mai mult nu exista dovada comunicarii catre client a faptului ca factura a fost stornata.

De asemenea s-au inclus pe cheltuieli c/v facturilor neincasate de la societatile comerciale O si P, pentru care societatea nu poseda hotarare judecatoreasca definitiva.

Pe anul 2007 organul de inspectie fiscala a stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei si a calculat majorari de intarziere cu 0,1% in suma de ... lei.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatările organelor fiscale, documentele existente la dosar, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele fiscale, se retin urmatoarele:

1. In ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei (sume contestate din cele stabilite), cauza supusa solutionarii este daca în mod corect si legal, organele de inspectie fiscala au retinut în sarcina societatii contestatoara aceste obligatii fiscale de plata, in conditiile in care pe de o parte contestatoara prezinta documente pentru cele sustinute prin contestatie, iar pe de alta parte organul de inspectie fiscala nu a prezentat situatia de fapt in mod detaliat prin actele emise, existand si constatari eronate.

In fapt, organele de inspectie fiscala, prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, au constatat ca, in perioada verificata, societatea a dedus eronat taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor specificate in anexa nr. 3 la RIF, in suma totala de ... lei, motivele fiind insirate la punctele A, B, C, D, E, ca s-a dedus eronat taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor ce nu au legatura cu activitatea desfasurata, cum ar fi: cafea, zahar, produse de curatat, alimente, mese servite, flori, etc., bauturi alcoolice, achizitiilor de materiale ce nu au fost incluse in situatiile de lucrari acceptate de beneficiari, achizitiilor reprezentand lucrari de constructii montaj, pe anul 2007, pentru care societatea avea obligatia utilizarii masurilor de simplificare – taxare inversa.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata colectata organele de inspectie fiscala, au constatat ca societatea nu a colectat TVA aferent facturilor emise pentru chirie pentru SC Z SRL, anulate din motiv de neplata si neexistenta dovezii comunicarii facturilor de stornare pentru clienti. Nu s-a colectat TVA aferent facturilor emise pentru SC Y SRL reprezentand lambriu, pe motiv ca in acest caz nu se aplica taxarea inversa, lambriul fiind un produs finit si nu material lemnos. Taxa pe valoarea adaugata necollectata in perioada 01.06.2005-31.12.2007 este in suma totala de ... lei.

Organul de inspectie fiscala nu a specificat suma taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar pentru fiecare deficiente constatata, facand referire numai la anexa 3 la RIF, anexa care de fapt este o situatie centralizatoare comuna pentru taxa pe valoarea adaugata neacceptata la deducere si necollectata, precum si cu baza de impozitare aferenta TVA suplimentar si a cheltuielilor neacceptate la deducere la calculul impozitului pe profit.

Organul de inspectie fiscala, in decizia de impunere, la motivul de fapt a descris foarte sumar si generalizat deficientele care au condus la stabilirea de obligatii suplimentare de plata. Mai mult, pentru diferenta de ... lei ca TVA necollectata, stabilit prin RIF, decizia de impunere nici nu a fost motivata.

Fata de cele stabilite de organele de inspectie fiscala, societatea contestatoara considera ca constatările sunt eronate, nu corespund realitatii, nefiind luate in considerare actele justificatoare prezentate, continand multe greseli de calcul.

In urma analizei documentelor depuse de contestatoara, fata de cele constatate de organele de inspectie fiscala, prevazute la **punctele A, B, C din raportul de inspectie fiscala** si decizia de impunere, organul de solutionare a contestatiei a retinut urmatoarele:

In **situatia A** societatea arata pozitiile din anexa 3 a raportului de inspectie fiscala, la care organele de inspectie fiscala in mod eronat au stabilit ca TVA nedeductibil, avand in vedere ca aceste pozitii nici nu au fost cuprinse in jurnalul de cumparari, prin urmare nici nu s-a dedus TVA. Baza de calcul fiind de ... lei cu taxa pe valoare adaugata aferenta de ... lei, pentru justificare societatea anexeaza copiile jurnalelor pentru cumparari pentru perioada verificata.

Cu privire la cele constatate de organele de inspectie fiscala, prevazute la **punctul D din raportul de inspectie fiscala** si decizia de

impunere, conform carora societatea a dedus eronat TVA aferent achizitiilor de materiale ce nu au fost incluse in situatiile de lucrari acceptate de beneficiari, societatea prin **situatia B**, care cuprinde 34 facturi fiscale cu baza de impozitara totala de ... lei cu ... lei taxa pe valoare adaugata aferenta, arata ca acestea reprezinta diferite achizitii de la furnizori pentru lucrari de constructii si materiale folosite la lucrarile contractate, lucrari de intretinere, modernizare, cheltuieli pentru conservare resurse, reparatii la patrimoniul societatii, ca camin nefamilisti, cladiri de productie, birouri, care sunt in curs de derulare, nefinalizate si care vor fi cuprinse in situatii de lucrari definitive. Pentru justificare societatea anexeaza lista cantitatilor de lucrari, devize, contract de prestari de servicii pentru dezvoltarea unui sistem informatic.

Cu privire la cele constatate de organele de inspectie fiscala, prevazute la **punctul E din raportul de inspectie fiscala** si decizia de impunere, conform carora societatea a dedus eronat TVA aferent achizitiilor reprezentand lucrari de constructii montaj, pe anul 2007, pentru care societatea avea obligatia utilizarii masurilor de simplificare – taxare inversa, societatea in **situatia C** arata 6 facturi fiscale, cu baza de impozitare in suma totala de ... lei cu ... lei taxa pe valoare adaugata aferenta, care nu se incadreaza la taxare inversa, care reprezinta usi, ferestre, lucrari de intretinere la caminul nefamilisti (lucrari sanitare), lucrari buldoexcavator – inchiriere utilaj. Pentru justificare societatea anexeaza facturile fiscale emise de furnizori cu taxare normala de 19%.

Cu privire la cele constatate de organele de inspectie fiscala, prevazute la **punctul B - referitor la TVA colectat - din raportul de inspectie fiscala** conform carora societatea nu a colectat TVA aferent facturii emise pentru SC Y SRL reprezentand lambriu, aplicand masura de simplificare - taxare inversa -, societatea in **situatia D** arata ca organul de control a stabilit in mod eronat ca nu s-a colectat TVA, avand in vedere ca factura a fost emisa cu taxare normala, baza de calcul fiind de ... lei cu taxa pe valoare adaugata aferenta in suma de ... lei, inregistrand in jurnalul de vanzari pe luna octombrie 2006, anexand si copia facturii din care se rezulta cele afirmate de societate.

Cu privire la cele constatate de organele de inspectie fiscala, prevazute la **punctul A - referitor la TVA colectat - din raportul de inspectie fiscala** conform carora societatea nu a colectat TVA aferent facturilor emise pentru chirie pentru SC Z SRL, care au fost anulate din motiv de neplata, neexistand nici dovada comunicarii facturilor de stornare. In **situatia F** societatea arata ca factura de stornare catre clientul Z SRL a fost comunicata, exista cerere de stornare si de refacturare si comunicarii facturii storno, depunand copia facturii

semnata si stampilata de primire, precum si jurnalul de cumparari si decontul TVA a SC Z SRL din care se rezulta operatiunile efectuate de client. Baza de calcul fiind de ... lei cu taxa pe valoare adaugata aferenta in suma de ... lei. Insa din cele afirmate si depuse de societate nu se rezulta daca aceasta stornare are baza legala, motivul neplatii a chiriei nu da dreptul societatii sa diminueze taxa pe valoarea adaugata colectata.

In **situatia G** societatea precizeaza ca SC Q SA a executat lucrari in valoare de ... lei pe baza de comanda si deviz aplicind corect taxarea inversa. Organul de inspectie fiscala nu face referire la acest aspect in RIF si nici in decizia de impunere, dar in situatia centralizatoare anexa 3 la RIF a fost inclusa cu baza de impozitare de ... lei cu ... lei TVA neacceptata la deducere. Din copia facturii aflata in dosarul cauzei emisa de SC Q SA la data de ...2007 se rezulta ca valoarea lucrarii este de ... lei fara TVA, mentionand si taxare inversa, astfel organul de inspectie fiscala in mod eronat a trecut in anexa 3 atat baza de impozitare, cat si taxa.

Situatia H, se refera la factura de transport in Italia de catre o societate din Romania pe baza de contract si CMR. Transportatorul a emis factura cu TVA, care a fost achitat. Organul de inspectie fiscala nu face referire la acest aspect in RIF si nici in decizia de impunere, dar in situatia centralizatoare anexa 3 la RIF a fost inclusa cu baza de impozitare de ... lei cu ... lei TVA neacceptata la deducere. Societatea anexeaza copia facturii, din care se rezulta ca transportul a fost facturat in euro si in lei, taxat cu cota de 19%.

Avand in vedere cele mai sus retinute, faptul ca din cele sustinute de contestatoara si documentele depuse de aceasta, in majoritatea cazurilor, se rezulta o alta situatie de fapt decat cea rezultata din instrumentarea spetei de catre organele de inspectie fiscala, organul de solutionare a contestatiei este in imposibilitate sa se pronunte asupra legalitatii celor stabilite, fara o reanalizare a situatiilor aratate de societatea contestatoara.

In drept, avand in vedere cele retinute mai sus, in temeiul art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca ***“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”***, se va desfiinta decizia de impunere nr. .../...2008, in limita sesizarii prin

contestatie, pentru suma de ... lei taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, urmand ca organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Miercurea Ciuc sa efectueze o noua inspectie fiscala prin care sa se reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada si aceeasi obligatie bugetara si sa stabileasca suma legal datorata de societate conform celor retinute prin prezenta decizie si dispozitiilor legale in vigoare pe perioada verificata.

La reverificare, organele de inspectie fiscala vor avea in vedere urmatoarele prevederi legale:

- ORDIN Nr. 972 din 13 iunie 2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala", potrivit caruia in decizia de impunere, la motivul de fapt se vor înscrie detaliat si în clar modul în care contribuabilul a efectuat oi a înregistrat o operatiune patrimoniala, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influenta fiscala si tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum oi prezentarea consecintelor fiscale.

- art. 145, 146 si 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- Ordinul Nr. 155 din 31 ianuarie 2007, pentru aplicarea masurilor de simplificare pentru lucrarile de constructii-montaj, conform caruia pentru lucrarile stipulate la sectiunea F "Constructii", diviziunea 45 din anexa la Ordinul preedintelui Institutului National de Statistica nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificarii activitatilor din economia nationala - CAEN, se tine cont de excluderile prevazute în cadrul grupelor oi claselor acestei diviziuni. De exemplu instalarea elementelor de tâmplarie sau dulgherie autofabricate este clasificata în categoria industrială relevanta, în fîie de materialul folosit.

Cu privire la majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentare, contestate in suma de ... lei, din analiza anexei 4 si 2 la raportul de inspectie fiscala, s-a rezultat ca organul de inspectie fiscala, la calcularea accesoriilor, nu a tinut cont ca societatea in perioada verificata, la 21 deconturi de TVA, a avut sold cu suma negativa.

Avand in vedere cele de mai sus si principiul de drept ***"accessorium sequitur principale"***, se va desfiinta decizia de impunere nr. .../...2008 si pentru majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentare, contestate, in suma de ... lei.

2. In ce priveste impozitul pe profit in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei (sume contestate din cele stabilite), cauza supusa solutionarii este daca în mod

corect si legal, organele de inspectie fiscala au retinut în sarcina societatii contestatoara aceste obligatii fiscale de plata, in conditiile in care din documentele si sustinerile prezentate de contestatoara se rezulta o alta situatie de fapt.

In fapt, organele de inspectie fiscala, pe anii 2005 - 2007, nu au acceptat ca fiind deductibile cheltuielile prevazute in anexa 3 la raportul de inspectie fiscala, pe motiv ca acestea nu au legatura cu activitatea desfasurata de societate, profitul impozabil declarat de societatea contestatora a fost majorat cu suma acestor cheltuieli.

Aceste cheltuieli se compun din cele precizate la cap.III/1 din prezenta decizie privind taxa pe valoarea adaugata. Baza de impozitare pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar a fost considerata de organul de control ca si cheltuiala nedeductibila din punct de vedere fiscal.

In afara de cele stabilite la capitolul taxa pe valoarea adaugata, organul de inspectie fiscala a inclus in anexa 3 la RIF, care este o situatie centralizatoare comuna pentru taxa pe valoarea adaugata si a cheltuielilor neacceptate la deducere la calculul impozitului pe profit, urmatoarele:

- Valoarea ramasa neamortizata a mijloacelor fixe amortizabile vandute, pe motiv ca acestea nu au fost valorificate prin unitati specializate sau prin licitatie;

- diferite sume in valuta acordate angajatiilor societatii, reprezentand avansuri spre decontare, diurna in valuta pentru lucrari efectuate in ... pentru SC W SRL. Organul de inspectie fiscala precizand ca aceste avansuri sunt destinate de fapt remunerarii muncii depuse de angajati in strainatate, iar diurna se acorda conform legii pentru alte scopuri, mentionate expres in art. 1 la HG 518/1995. Lucrarile executate pentru SC W SRL in ..., pentru care s-a inclus cheltuielile cu deplasarile in strainatate nu au fost facturate;

- contravaloarea neincasate de la societatile comerciale O si P, pe motiv ca societatea nu poseda hotarare judecatoreasca definitiva.

In urma analizarii documentelor depuse de contestatoara, fata de cele constatate de organele de inspectie fiscala, in afara de aspectele sesizate de societate prin contestatie in situatiile A, B, C, D, F, G, H, la care organul de solutionare a contestatiei s-a pronuntat la capitolul III/1 din prezenta decizie, s-a mai retinut urmatoarele:

Cu privire la neacceptarea cheltuielilor cu diurnele in valuta ridicate de angajatii societatii cu delegatiile in ..., in suma totala de ... lei, prin **Situatia I** la contestatie, mentioneaza:

- societatea avea contract de livrare si prestari de servicii pentru casele din lemn in ..., valabile pe anii 2005, 2006, 2007, cu actele aditionale de actualizare a lucrarilor ce trebuiau executate;

- prevederile legale in materie fiind respectate, angajatii fiind platiti in tara in lei, platind toate impozitele si contributiile dupa salarii, delegand pe angajati pentru a executa prevederile din contractul extern;

- delegarile nu au depasit perioada de 60+60 zile, cheltuielile cu indemnizatiile de deplasare s-au incadrat in baremele de cheltuieli stabilite pentru unitatile bugetare, prin urmare contestatoara considera ca sunt cheltuieli deductibile in conformitate cu reglementarile in vigoare, respectiv Codul fiscal art. 21 pct. (2), alin. e.

Contestatoara anexeaza contractul de comision, actele aditionale si anexele acestora, din care se rezulta cele invocate in sustinerea cauzei.

Prin **situatia K**, societatea arata ca suma de ... RON este cuprinsa eronat in situatia nr. 3, avand in vedere aceasta reprezinta factura neincasata de la SC O SRL, fiind trecuta pe costuri pe baza Hotararii Judecatoreasca definitiva, iar prin **Situatia L** precizeaza ca suma de ... RON fiind trecuta pe costuri pe baza hotararii Consiliului de administratie si reprezinta chirii la camin din data de ...2003, neincasate de la Societatea P SRL, care fiind falimentata.

Pentru sustinerea celor de mai sus societatea depune o copie de pe sentinta civila avand ca obiect somatie de plata privind debitorul SC O SRL, precum si o furnizare de informatie emisa de Oficiul Registrului Comertului cu privire la firma P SRL, insa din aceste documente nu s-a putut stabili daca societatii sunt aplicabile prevederile art. 21 alin.2 lit.n sau art. 22 alin.8 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, mai ales ca acest aspect nici nu a fost retinut de organul de inspectie fiscala la motivul de fapt din decizia de impunere contestate, dar a fost inclus in baza de impozitare suplimentara.

In **situatia M**, societatea se refera la Anexa 8 din raportul de inspectie fiscala cu privire la valoarea mijloacelor fixe si terenuri nevalorificate prin unitat specializate sau licitatie, precizand ca valorile neamortizate neadmise de organele de control nu sunt conforme cu cele evidentiate in contabilitate, iar inregistrarile cu vanzarea mijloacelor fixe a fost efectuat conform Ordinului MFP nr. 576 pentru aprobarea Deciziei Comisiei Fiscale centrale nr. ... din ...2004.

Societatea contestatoara mai precizeaza ca prin vanzarea (cedarii) mijloacelor fixe si a terenului s-a realizat un venit impozabil de ... lei fata de cheltuielile inregistrate in suma de ... lei.

Din analiza celor sustinute de organele de inspectie fiscala si de societatea contestatoara, din situatia anexa 8 la RIF se

rezulta ca din vanzarea mijloacelor fixe in cauza s-a realizat un venit de ... lei, fata de care valoarea neamortizata fiind de ... lei, adica neexistand valoare fiscala ramasa neamortizata, cu alte cuvinte valorile de vanzare a mijloacelor fixe erau superioare fata de valorile neamortizate evidentiata.

Din cele sus aratate se rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare definirea "valoarea fiscala ramasa neamortizata" prin pct. 71⁵ din Norme metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, potrivit careia *"Prin valoarea fiscala ramasa neamortizata, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, se înțelege diferența dintre valoarea de intrare fiscala și valoarea amortizării fiscale, din care se scad sumele rezultate în urma valorificării acestora."*

Avand in vedere cele mai sus retinute, faptul ca din cele sustinute de contestatoara si documentele depuse de aceasta, se rezulta o alta situatie de fapt decat cea rezultata din instrumentarea spetei de catre organele de inspectie fiscala, organul de solutionare a contestatiei este in imposibilitate sa se pronunte asupra legalitatii celor stabilite, fara o reanalizare a situatiilor aratate de societatea contestatoara.

In drept, avand in vedere cele retinute mai sus, in temeiul art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca ***"Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare"***, se va desfiinta decizia de impunere nr. .../...2008, in limita sesizarii prin contestatie, pentru suma de ... lei impozit pe profit stabilit suplimentar, urmand ca organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Miercurea Ciuc sa efectueze o noua inspectie fiscala prin care sa se reanalizeze cauza pentru aceeași perioada si aceeași obligatie bugetara si sa stabileasca suma legal datorata de societate conform celor retinute prin prezenta decizie si dispozitiilor legale in vigoare pe perioada verificata.

La reverificare, organele de inspectie fiscala vor avea in vedere urmatoarele prevederi legale:

- art. 21, 22, 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;
- cu privire la cheltuielile cu indemnizatiile de deplasare in valuta se va tine cont ca prevederile HG nr.518/1995 se refera la ministerele, celelalte organe de specialitate ale administratiei publice, precum si alte institutii publice, nu poate fi baza legala pentru acceptarea sau neacceptarea cheltuielilor de deplasare. Acest act normativ, prin art. 17, face numai o recomandare agentilor economici, sa aplice în mod

corespunzator prevederile prezentei hotarâri, care trebuie coroborat cu prevederile art. 21 alin.3, lit. b din Codul fiscal.

Cu privire la majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar, contestate in suma de ... lei, din analiza anexei 4 la raportul de inspectie fiscala, s-a rezultat ca organul de inspectie fiscala, la calcularea accesoriilor, nu a tinut cont ca termenul de plata pentru impozitul pe profit este trimestrial, accesoriile fiind calculate numai anual.

Avand in vedere cele de mai sus si principiul de drept **“accessorium sequitur principale”**, se va desfiinta decizia de impunere nr. .../...2008 si pentru majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar, in limita contestarii, in suma de ... lei.

3. In ce priveste impozitul pe dividende in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei (sume contestate din cele stabilite), cauza supusa solutionarii este daca în mod corect si legal, organele de inspectie fiscala au retinut în sarcina societatii contestatoara aceste obligatii fiscale de plata, in conditiile in care din documentele dosarului cauzei nu s-a putut stabili nici baza impozabila corecta si implicit nici impozitul cuvenit.

In fapt, organul de inspectie fiscala a stabilit ca societatea a platit in anul 2005 dividende in suma de ... lei, din care s-a retinut un impozit cu cota de 5 % in suma de ... lei in loc de impozit cu cota de 10%, stabilind ca impozitul pe dividende neretinut este de ... lei. Aceasta constatare este gresita, pe de o parte dupa baza impozabila aratata impozitul aferent este de ... lei, iar pe de alta parte diferenta de impozit neretinuta este de ... lei.

Se rezulta o greseala de calcul si pentru anul 2006, organul de control stabileste ca s-a platit dividende in valoare de ... lei, din care s-a retinut eronat cu cota de 10% in loc de 16% impozitul pe dividende, diferenta neretinuta este de ... lei. Diferenta neretinuta rezultata din datele aratate de organul fiscal este de ... lei, adica 6 % la baza de calcul.

Societatea contestatoara prin contestatie arata o alta situatie pe anul 2005, organul de solutionare a contestatiei, din cele prezentate, nu poate stabili situatia corecta, avand in vedere ca din situatia aratata de organul de inspectie fiscala se rezulta si o eroare materiala (greseala de clacul).

In drept, avand in vedere cele retinute mai sus, in temeiul art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca **“Prin decizie se**

poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare", se va desființa decizia de impunere nr. .../...2008, în limita sesizării prin contestație, pentru suma de ... lei impozit pe dividende stabilit suplimentar, urmând ca organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanelor Publice Miercurea Ciuc să efectueze o nouă inspecție fiscală prin care să se reanalizeze cauza pentru aceeași perioadă și aceeași obligație bugetară și să stabilească suma legal datorată de societate conform celor reținute prin prezenta decizie și dispozițiilor legale în vigoare pe perioada verificată, eventual și îndreptarea erorii materiale.

Cu privire la majorările de întârziere aferente impozitului pe dividende suplimentar, contestate în suma de ... lei, având în principiu de drept **"accessorium sequitur principale"**, se va desființa decizia de impunere nr. .../...2008 și pentru majorările de întârziere aferente impozitului pe dividende, în limita contestării, în suma de ... lei.

4. În legătura cu excepțiile de procedură invocate de societatea contestatoare cu privire la modul de efectuare a inspecției fiscale, prin desființarea deciziei de impunere, în limita sesizării, și prin dispunerea reanalizării situației, acest capăt de cerere a rămas fără obiect.

Pentru considerentele arătate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 216(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

1. Desființarea Deciziei de impunere nr. .../...2008, în limita sesizării, pentru suma totală contestată de ... lei, reprezentând:

- ... lei impozit pe profit;
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei impozit dividende;
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului dividende,

urmând ca organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanelor Publice Miercurea Ciuc să efectueze o nouă inspecție fiscală prin care să se reanalizeze cauza pentru aceeași perioadă și aceiași obligații bugetare și să stabilească suma legal datorată de societate

conform celor retinute prin prezenta decizie si dispozitiilor legale in vigoare pe perioada verificata.

2. Respingerea contestatiei pentru exceptiile de procedura invocate, capat de cerere ramas fara obiect.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Harghita Miercurea-Ciuc, in termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,