



DECIZIA NR. din2008

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC P D SRL ,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.
...../.....2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Administrației Finanțelor Publice pentru contribuabili mijlocii la data de 08.01.2008 sub nr. asupra contestației formulate de SC PD SRL Rm. Valcea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr./.....2007.

Contestația are ca obiect suma de lei stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.....2007 și Raportul de inspecție fiscală nr.2007, anexa la aceasta, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice Pentru Contribuabilii Mijlocii din cadrul DGFP Vâlcea, astfel :

- Impozit pe profit suplimentar ... lei;
- Majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar lei;
- Taxa pe valoare adăugată lei;
- Majorări de întârziere aferente T.V.A. lei;
- Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați -..... lei;
- Contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator -..... lei;
- Contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane fizice sau juridice -..... lei.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC PD SRL înregistrată sub nr./.....2007 pentru suma de lei.

Din analiza obiectului contestației , se retin următoarele :

A) În ceea ce privește condiția prevăzută la art.206 alin.(1) lit.b) din OG 92/2003 rep. privind Codul de Procedură Fiscală, relativ la obiectul contestației formulate organele de soluționare constată următoarele:

SC PD SRL în preambulul contestației nu precizează cuantumul sumelor contestate pe feluri de impozite și taxe și accesorii înscrise în actul administrativ contestat, respectiv decizia de impunere nr.....2007, conform dispozițiilor art. 206, alin. (1), lit. b) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republic. la 31.07.2007.

Ținând cont de faptul că, contestația formulată de SC PD SRL Rm. Vâlcea, nu îndeplinește condiția prevăzută la alin.1, lit.b) al art. 206 din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, prin adresa nr./...2007, organele de soluționare a contestației au solicitat petentei precizarea în scris a cuantumului sumei contestate pe feluri de impozite, taxe și accesorii înscrise în actul administrativ contestat.

Plicul cu adresa in cauza a fost returnat de posta pe motivul " Destinatari mutati de la adresa, nu se cunoaste noua adresa "

La data de 09.01 2008, organele de solutionare a contestatiei au solicitat lichidatorului SC N SPRL , prin E. B., Craiova, numit prin Sentinta nr.... pronuntata in sedinta publica din 19.10.2007, acelasi lucru.

Desi scrisoarea recomandata a fost primita de acesta la data de 10.01.2008, conform confirmarii de primire existenta la dosarul cauzei, lichidatorul nu a dat curs solicitarii organelor de solutionare pina la data intocmirii prezentei.

Prin urmare, se va proceda la aplicarea prevederilor pct.2.1 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea INSTRUCȚIUNILOR pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. astfel :

" În situația în care contestatorul precizează că obiectul contestației îl formează actul administrativ atacat, fără însă a menționa, înăuntrul termenului acordat de organul de soluționare, cuantumul sumei totale contestate, individualizată pe feluri de impozite, taxe, datorii vamale, contribuții, precum și accesorii ale acestora, sau măsurile pe care le contestă, **contestația se consideră formulată împotriva întregului act administrativ fiscal.**"

Prin decizia de impunere nr...../.....2007, organele de inspecție fiscală **au stabilit** impozite, taxe și contribuții datorate bugetului general consolidat al statului în sumă totală de ron, cât și taxe și contribuții **declarate în plus** de societate, care au fost înscrise cu **semnul minus în decizia de impunere în sumă de ron** .

Drept urmare, întrucât prin actul administrativ contestat de petentă s-au stabilit obligații suplimentare de plată în suma de ron, din care se deduc sumele declarate în plus de către petenta, pentru acuratețe organele de solutionare a contestatiei urmeaza sa se pronunte in consecinta in raport de fiecare din acestea.

Având în vedere cele de mai sus și ținând cont de faptul că potrivit pct. 5.4 din Instrucțiunile de aplicare a Titlului IX din OG92/2003, aprobate prin Ordinul Presed. ANAF nr. 519/2005, competența de soluționare este dată de cuantumul total al sumelor contestate reprezentând impozite, taxe, contribuții **stabilite de plată** de către organul fiscal, se retine că în fapt obiectul contestației îl reprezintă suma de lei ron.

Pentru obligațiile cu semnul minus înscrise în decizia de impunere în sumă de ron, contestația urmând a fi respinsă ca lipsită de interes, întrucât pentru acestea, contestatara nu demonstrează că a fost lezată în dreptul sau interesul său legitim prin stabilirea unor obligații de plată în sarcina sa, în conformitate cu dispozițiile art.205 alin. (2) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedura fiscala care stipuleaza : " Este îndreptatit la contestatie numai cel ce se considera lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau in lipsa acestuia. "

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC PD SRL înregistrată sub nr./2007 **pentru suma totală de lei** .

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

A. SC PD SRL, jud.Vâlcea contestă Decizia de impunere nr...../.....2007și toate actele care au stat la baza acesteia motivând următoarele :

I. Impozitul pe profit

1.Petenta contestă eliminarea cheltuielilor reprezentând comision pentru cumpărarea de terenuri în sumă de lei efectuate în anul 2005 și cheltuieli în suma de "....." lei efectuate în anul 2006, considerând că interpretarea organelor de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile este eronată, deoarece este în neconcordanță cu normele legale în vigoare, desconsiderând adevărata natură a contractului ce a stat la baza nașterii obligației de plată. Mai mult, petentul consideră că aceste sume nu pot fi

adugate direct la profit, ci ar trebui adăugate prețului de achiziție, ceea ce ar reprezenta tot o cheltuială supusă amortizării și care ar trebui să se reflecte în diminuarea profitului supus impozitării.

2. Petenta consideră că eliminarea unor cheltuieli efectuate în anul 2005 în sumă de ron, reprezentând cheltuieli cu tâmplărie PVC și de asemenea a cheltuielilor în sumă de ron efectuate în anul 2007, reprezentând cheltuieli cu achiziționarea de diferite mărfuri de la SC INTERPAUL COMPANZ SRL Baia Mare și SC MUNTINU COM SRL Rm.Vâlcea, reprezintă o constatare eronată a organelor de inspecție fiscală, nesocotindu-se astfel prevederile art. 64 din Codul de procedură fiscală.

3. Petenta contestă eliminarea cheltuielilor în sumă de ron reprezentând cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe din patrimoniu aferente lunilor noiembrie și decembrie 2004, considerând eronată interpretarea organelor de inspecție fiscală că acestea sunt nedeductibile, deoarece ele ar fi trebuit cel puțin adăugate cheltuielilor aferente anului 2004 și nu adăugate direct la profitul supus impozitării.

4. Petenta consideră de asemenea că adăugarea la profitul supus impozitării a sumei de ron, reprezentând cheltuieli aferente contractelor de leasing încheiate în anul 2005 și respectiv, a sumei de ron reprezentând cheltuieli aferente contractelor de leasing încheiate în anul 2006 cu SC ROMSTAL LEASING IFN SA și SC OPER LEASING IFN SA, este efectuată prin interpretarea eronată a textelor legale, cât și prin nesocotirea obiectului de activitate a SC PD SRL .

Petenta contestă, motivând asemenea și eliminarea cheltuielilor în sumă de ron aferente contractului de leasing privind autoturismul marca Mitsubishi Quatlander și a cheltuielilor în sumă de ron, reprezentând : cheltuieli pentru achiziționarea în leasing a autoturismelor Range Rover de la SC TIRIAC LEASING IFN SA și SC MOTORACTIVE IFN SA și cheltuiala cu onorariu pentru întocmirea contractului de vânzare-cumpărare a terenului din comuna Pielești, jud. Dolj.

6. Petenta contestă adăugarea la profitul supus impozitării a sumei de ron reprezentând valoarea neamortizată nerecuperată în urma vânzării în anul 2005 a mijloacelor de transport (autotractor DAF și remorcă), această interpretare a organelor de inspecție fiind în neconcordanță cu dispozițiile art. 21 alin. 1 din Legea 571/2003 și a pct. 22 din HG nr. 44/2004.

7. Petenta consideră de asemenea că adăugarea la profitul supus impozitării a sumei de ron, a sumei de ron și respectiv, a sumei de ron, reprezentând cheltuieli cu materiale de construcții utilizate în anul 2006 pentru modernizarea imobilelor deținute de societate, constituie o interpretare eronată a organelor de inspecție fiscală prin ignorarea situației de fapt a contestatoarei ce reiese din documentația prezentată și a normelor impuse de Legea 571/2003.

8. Petenta susține că a fost adăugată la profitul supus impozitării suma de ron reprezentând costul mărfurilor care figurează ca fiind achiziționate de la SC VAS ELECTRO IMPEX SRL, fără a se ține cont de apărările formulate de administratorul Ionel Andronie și mai mult decât atât, organele de inspecție fiscală au concluzionat faptul ca operațiunile efectuate de contestatoare sunt nereale.

9. Petenta consideră ca adăugarea la profitul supus impozitării a sumei de ron reprezentând cheltuieli cu operațiuni legate de contractul de leasing încheiat cu SC TIRIAC LEASING IFN SA în anul 2007, nu ține cont de apărările pertinente ale administratorului societății și de actele normative incidente în speță.

10. Petenta contestă eliminarea cheltuielilor în suma de lei reprezentând cheltuieli efectuate cu materiale de construcții și lucrări aferente imobilelor situate în localitatea Turda apreciind că, constatarea organelor de inspecție s-a făcut prin ignorarea sau interpretarea eronată a situației de fapt ce reiese din documentația prezentată de către petentă acestora și mai mult decât atât, a normelor impuse de Legea 571/2003.

11. Petenta contestă de asemenea adăugarea la profitul supus impozitării a sumei de ron reprezentând cheltuieli cu dobânzile, comisioanele, asigurări pentru achiziționarea în leasing de autoturisme, constatare efectuată de organele de inspecție

fiind făcută prin desconsiderarea obiectului de activitate al societății și a circumstanțelor de fapt ce au generat nevoia de a achiziționa aceste autoturisme.

12. Petenta susține că a fost adăugată eronat la profitul supus impozitării suma de ron reprezentând cheltuieli cu dobânzile, pentru care petenta manifestă îndoiele asupra modului de calculație avându-se în vedere dispozițiile art. 23 din Legea 571/2003 cu modificările ulterioare.

II. Taxa pe valoarea adăugată .

Petenta susține că la inspecția fiscală s-au avut în vedere acte normative care nu mai sunt în vigoare, respectiv Legea 345/2002 și HG nr. 598/2002, situație care a condus la emiterea unor concluzii nelegale, fapt ce o îndreptățește să considere că se impune o reevaluare generală a situației privind TVA datorată de societate.

B. Față de susținerile petentei din actul administrativ fiscal contestat rezultă următoarele:

SC PD SRL are sediul social în Rm.Vâlcea, a fost înregistrată la ORC sub nr.J38/...../.....2003 și CUI, cu atribut fiscal RO.

Conform sentinței nr...../.....2007 a Tribunalului Vâlcea, societatea se află sub procedura insolvenței în temeiul prevederilor art.32 din Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței, fiind numit lichidator judiciar SC N SPRL Craiova, iar prin Încheierea din data de 19.10.2007 s-a hotărât dizolvarea și lichidarea SC PD SRL în temeiul Legii nr. 85/2006 privind procedura insolvenței.

SC PD SRL a făcut obiectul unui control fiscal efectuat de AFP pentru Contribuabili Mijlocii Vâlcea - Activitatea de Inspecție fiscală, materializat prin decizia nr...../.....2007 și raportul de inspecție fiscală nr./.....2007 anexa la aceasta, prin care s-au constatat următoarele:

I. Impozitul pe profit, a fost verificat în conformitate cu prevederile Legii 414/2002 privind impozitul pe profit, HG 859/2002 privind aprobarea instrucțiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, HGR44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Legea contabilității nr. 82/1991, rep. cu modificările și completările ulterioare, OMFP306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate armonizate cu directivele europene și OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, pe perioada 21.03.2003 - 30.09.2007, constatându-se următoarele :

În anul 2003, organele de inspecție fiscală au procedat la majorarea profitului impozabil declarat de SC PD SRL cu suma de ron din care : lei val. neamortizată nerecuperată în urma vânzării unui mijloc fix și ... lei cheltuieli cu majorări și penalități de întârziere, cheltuieli nedeductibile fiscal, stabilindu-se un impozit pe profit suplimentar de lei ron (.... lei ron x 25 %), pentru care în contestația formulată petenta nu vine cu nici un argument.

În anul 2004, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea unei baze impozabile suplimentare în suma de ron, reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal. **Din suma de ron, organul de inspecție fiscală a scăzut pierderea fiscală stabilită de operatorul economic în sumă de ron, rezultând profit impozabil stabilit suplimentar în sumă de ron, căruia îi corespunde impozit pe profit suplimentar în sumă de ron.**

În anul 2005, organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea unei baze impozabile suplimentare în suma de ron, reprezentând :

-..... ron, prestări servicii, comision intermediere 2% pentru cumpărarea de terenuri și spații, înregistrate în cheltuieli de exploatare cont 628, cheltuieli cu servicii efectuate de terți " și nu în valoarea bunurilor achiziționate conform prevederile Capitolului II, Secțiunea a 3-a „Tratamente contabile pct. 3.1 lit. a din OMF 306/2002, coroborat cu art. 24 alin. 5 lit. a din Legea nr.571/2003;

-..... **RON**, cheltuieli cu tâmplărie PVC si sistem GPS, înregistrate de operatorul economic în cheltuieli de exploatare, cont 607.2,„cheltuieli privind mărfurile ” si respectiv cont 604,„cheltuieli cu materialele nestocate”având la baza facturi fiscale în fotocopie care nu reprezintă documente justificative de înregistrare în contabilitate, conform prevederilor art.21 alin 4 lit.f) din Legea 571/2003 –privind Codul fiscal, coroborat cu pct.44 din HG 44/2004-pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 și prevederile art.6 alin.2 din Legea nr.82/1991 republicată;

- **RON**, cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe din patrimoniu aferente lunilor noiembrie si decembrie 2004, înregistrate în contabilitate în luna ianuarie 2005,contrar prevederilor art.19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificările si completările ulterioare coroborat cu prevederile pct.12 si 14 din HG 44/2004;

- **RON**, cheltuieli cu redeventa, înregistrate în facturile fiscale emise de SC ROMSTAL LEASING IFN SA și respectiv SC OPER LEASING IFN SA, aferente contractelor de leasing operațional pentru închirierea a *doua* autoturisme (Peugeot 407 si Volswagen Passat) ce exced nr.de persoane cu funcție de conducere din cadrul SC PRODIS DISTRIBUTIE SRL. contrar prevederilor art. 21 alin. 3 lit. n) si alin 4 lit. e) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completările ulterioare,coroborat cu cele ale art.43 lit. a din HG 44/2004;

- **ron**, valoarea neamortizată nerecuperată în urma vânzării de mijloace de transport (remorcă tip 36/3, autotractor DAF si semiremorcă Langedorf), înregistrată de societate în cont 658.3 „cheltuieli de exploatare privind activele cedate”, contrar prevederilor art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și pct.22 din HG. Nr. 44/2004 , coroborat cu cele ale pct.20 din OG nr.83/19.08.2004 pentru modificarea si completarea Legii nr.571/2003 și ale pct 71⁵ din HG nr.84/03.02.2005 pentru modificarea și completarea normelor metodologice de aplicare a legii;

TOTAL lei ron

- **lei ron** , pentru care petenta nu vine cu nici un argument in contestatie asa cum a fost formulata, din care ron, cheltuieli cu obiectele de inventar achizitionate ce nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de operatorul economic, și ron, cheltuieli cu mărfurile expirate, neimputabile, cheltuieli neluate în calcul de operatorul economic la calculul profitului impozabil nerespectându-se prevederile art. 21 alin. 4 lit. c) si e) din Legea nr. 571/2003 coroborat cu pct. 43 lit. b din HG 44/2004, cu modificările și complet. ulterioare.

Astfel pentru anul 2005, la profitul impozabil suplimentar în suma de ron organele de inspecție fiscală, au adaugat suma de ron declarata de operatorul economic drept pierdere fiscala aferenta anului fiscal 2004 de recuperat , nerecunoscuta de acestea asa cum s-a aratat mai sus.

Drept urmare pentru profitul impozabil total suplimentar aferent anului 2005 în suma totală de ron s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ron (..... x 25 %).

În anul 2006, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea unei baze impozabile suplimentare in suma de ron, reprezentind :

- **RON**, prestări servicii, comision intermediere 2% pentru cumpărarea de terenuri, inregistrate în cheltuieli de exploatare cont 628,„cheltuieli cu servicii efectuate de terți ” si nu in valoarea bunurilor achiziționate contrar prevederilor Secțiunii a 7- a „Reguli de evaluare”, pct. 7.1.1 „Evaluare la data intrarii în entitate” pct. 53 si 54 din O.M.F.P.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, coroborat cu art.24 alin.5 lit. a din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completările ulterioare;

- **RON**, cheltuieli cu redevența înregistrate în facturile fiscale, emise de SC ROMSTAL LEASING IFN SA și respectiv SC OPER LEASING IFN SA, aferente contractelor de leasing operațional pentru închirierea a doua autoturisme (Peugeot 407 si Volswagen Passat), contrar preved art. 21 alin. 3 lit. n) si alin 4 lit. e) din Legea nr.571/2003 cu modific si compl ulterioare, coroborat cu disp art.43 lit. a din HG 44/2004;

- **RON** reprezentand :

a) RON, cheltuieli cu dobânzile, asigurările, comisioanele și diferențe de curs valutar, înscrise în facturile fiscale, emise de SC MOTORACTIVE IFN SA, pentru achiziționarea în iulie 2006 în leasing financiar, a autoturismului Mitsubishi Quatlander, înregistrate de operatorul economic în cheltuieli de exploatare din motive similare cu suma de de mai sus

b) RON, cheltuieli de amortizare pentru același autoturism nedeductibile fiscal, din aceleași motive ca mai sus;

- **RON**, cheltuieli cu mărfurile expirate, cheltuieli nedeductibile fiscal conform prevederile art. 21 alin. 4 lit. c din Legea 571/2003 cu modific. și completările ulterioare;

- Suma de **RON** reprezentând:

a) RON (... ron + ron), comision leasing financiar plus servicii de înmatriculare, evidențiate în cheltuielile de exploatare și nu în valoarea de achiziție a mijloacelor fixe la data achiziției autoturismului Range Rover de la SC TIRIAC LEASING IFN SA conform facturii fiscale/.....06.2006 și a autoturismelor Volkswagen Caddy și Mitsubishi Quatlander de la SC MOTOR ACTIVE IFN SA conform facturilor fiscale nr./...07.2006 și respectiv .../.....07.2006 ;

b) RON reprezentând c/val onorariu pentru întocmirea contractului de vânzare/cumpărare teren în com. Pielești jud. Dolj, înregistrată în cont 622, „cheltuieli cu comisioane și onorarii”, și nu în valoarea de achiziție a terenului respectiv, contrar prevederilor Secțiunii a 7- a „Reguli de evaluare” pct. 7.1.1 „Evaluare la data intrării în entitate” pct. 53 și 54 din O.M.F.P.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, coroborat cu art. 24 alin. 5 lit. a din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare;

- **RON** reprezentând:

a) ron cheltuieli cu materiale de construcții, din lunile septembrie și octombrie 2006 pentru modernizarea în regie proprie a spațiilor deținute în patrimoniu de societate la punctul de lucru din com. Budești sat Ruda, cheltuieli de natura investițiilor ce trebuiau evidențiate în valoarea de inventar a mijlocului fix, concomitent cu înregistrarea în venituri a aceleiași sume de RON.

b)..... RON „lucrări de modernizare birouri firma Budești construcție hală Budești”, conform facturii/10.2006 emisă de SC C SRL înregistrată eronat în cheltuielile de exploatare cont 628, „Alte cheltuieli executate de terți”, al cărui regim trebuia tratat similar cu cele menționate anterior la pct.a

c) RON „c/val execuție lucrări amenajări interioare apartament situat în str.G-ral Magheru nr.2 conform facturii fiscale nr./.....2006 emisă de SC C SRL „înregistrată în cheltuieli de exploatare cont 628, „Alte cheltuieli executate de terți” contrar prevederilor Secțiunii a-7-a „Reguli de evaluare” pct. 7.10.1. „Venituri” pct. 209 alin.1 și 2 , pct.211 lit. a) și pct.212 lit.c., precum și ale art.24 alin.3 lit.d din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare;

- **RON**, costul mărfurilor, care figurează ca fiind achiziționate de societatea de la SC V. E. I. SRL CUI R....., având la bază facturi fiscale care nu au fost regăsite în original și nici în fotocopii în documentele contabile ale societății, cu încălcarea prev. art.6 alin.1 și 2 din Legea contabilității nr.82/1991 rep, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu cele ale art.9 lit.c din Legea nr.241/2005;

TOTAL lei ron

- **lei ron** pentru care petenta nu vine cu nici un argument în contestație așa cum a fost formulată, din care ron, conf. art.21 alin.4 lit. d din Legea nr. 571/2003 cheltuieli cu TVA colectată pentru bunuri acordate salariaților, înregistrată în cont 635 " cheltuieli cu alte impozite și taxe" ; ron, venituri nefacturate pentru dotările efectuate la pensiunea "RELAX" pentru care contractul de închiriere a fost reziliat acestea rămânând în continuare locatorului contrar prevederilor art. 19 alin. 1 din același act normativ; ron, c/val venituri din diferențe de curs valutar favorabile pentru

contractele de leasing financiar aflate în derulare la 31.12.2006,contrar prev. OMFP 1752/2005 și ron cu semnul minus reprezentând TVA deductibilă, rezultată din caculul prorated, calculată la 31.12.2006, admisă pe cheltuieli de exploatare deductibile fiscal, conform prevederilor art. 21 alin. 1) din legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modific. și complet. ulterioare, coroborat cu pct. 23 din HG nr. 44/2004.

Astfel, pentru anul 2006 s-a stabilit un impozit pe profit de plată suplimentar în sumă de ron, din care organele de inspecție fiscală au dedus cheltuiala legală cu sponsorizarea în suma de ron, stabilindu-se un impozit pe profit de plată suplimentar în sumă de ron.

Pentru perioada 01.01.2007 - 30.09.2007, organele de inspecție au majorat suplimentar baza impozabila cu suma de ron, reprezentind:

- ron, din care :

a)..... RON, comision acordare leasing ,conform contract nr..... / 03.2007, încheiat cu SC ȚIRIAC LEASING IFN SA pentru achiziționarea unui camion articulat CAT, înregistrat în cheltuieli de exploatare în luna mai 2007 cont 628 „alte cheltuieli cu servicii executate de terti”., care in fapt nu a intrat in patrimoniul societatii și nu s-a desfășurat nici o activitate cu acesta;

b)..... RON, cheltuieli de asigurare ,dobânzi, comisioane plătite pentru achiziția în leasing financiar a camionului mai sus mentionat, cu care nu s-a desfașurat nici un fel de activitate, fiind cheltuieli neafereente veniturilor realizate;

- ron, din care :

a) RON, prestari servicii constând în tarif racordare pentru rezervare în capacitate în rețea, tarif pentru realizarea instalatiei de alimentare, tarif racordare pentru recepția lucrării și punerea sub tensiune conform facturii CJFPJ/.....2007 emisă de SC FDFEE E T N SA prin Sucursala SDFEE CLUJ, inregistrate în cheltuielile de exploatare cont 628 „alte cheltuieli cu serviciile executate de terti” si nu in valoarea de inventar a mijlocului fix

b) RON, prestări servicii conform contract/.....01.2007, factura nr./.....02.2007 emisă de SC P B SRL T..., înregistrată în cont 628„alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” ce reprezintă în fapt investiții, contrar prev art.24 alin.3 lit.d) din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare;

- ron, cheltuieli cu mărfurile vândute (vinuri si materiale lemnoase),achiziționate pe bază de documente emise de SC I. C. SRL BAIA MARE si SC MUNTINU COM SRL VL, care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, nerespectând prevederile art.21 alin 4 lit.f) din Legea 571/2003 –privind Codul fiscal, coroborat cu pct.44 din HG 44/2004-pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 și prevederile art.6,alin.2 din Legea nr.82/1991 republicata cu modificarile si completarile ulterioare;

- ron, din care:

a) RON, cheltuieli cu dobânzi,asigurari și comisioane înscrise în facturile emise de SC M IFN SA pentru achiziționarea în leasing financiar a autoturismului MITSUBISHI QOUTLANDER și cheltuieli cu dobânzile și diferențele de curs valutar înscrise în facturile emise de SC U LEASING C IFN SA pentru achiziționarea autoturismului MITSUBISHI PAJERO in anul 2007, ce excede nr .de persoane cu functie de conducere in cadrul societatii precum și faptul ca din luna mai 2007, societatea nemaidesfasurind activitate nu se impunea achiziționarea acestuia.

b)..... RON, cheltuieli cu redevența înregistrate în facturile fiscale emise de SC ROMSTAL LEASING IFN SA și respectiv SC OPER LEASING IFN SA, aferente contractelor de leasing operațional pentru închirierea a doua autoturisme (Peugeot 407 si Volswagen Passat);

c) RON cheltuieli cu amortizarea autoturismelor MITSUBSHI QOUTLANDER si MITSUBISHI PAJERO, pentru care nu se impunea achiziționarii acestora asa cum s-a prezentat mai sus, nerespectându-se prevederile art. 21 alin. 3 lit. n) si alin 4 lit. e) din

Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu cele ale art.43 lit. a din HG 44/2004;

- **RON**, cheltuieli cu dobânzile stabilite de organul de inspecție fiscală, întrucât gradul de îndatorare a capitalului la 30.09.2007 este mai mare de 3, nerespectându-se prevederile art.23 alin 2 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare (art. I, pct 15 din OG nr.83/2004, coroborat cu articol unic pct. 6 din Legea 494/2004);

TOTAL lei ron

- **lei ron** pentru care petenta nu vine cu nici un argument in contestatie asa cum a fost formulata, din care ron, cheltuieli cu materiale de construcții utilizate în luna august 2007 pentru modernizarea imobilului situat în Turda, neinregistrate concomitent si pe venituri contrar prevederile Secțiunii a-7-a "Reguli de evaluare" pct. 7.10.1."Venituri" pct.209 alin.1 și 2, pct. 211 lit. a) și pct. 212 lit. c, precum și ale art. 24 alin. 3 lit. d) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare; ron cu semnul minus, TVA deductibilă rezultată din calculul proratei, admisă pe cheltuieli de exploatare deductibile fiscal, conform prevederilor art. 21 alin. 1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 23 din HG nr. 44/2004; 6.779 ron, venituri din plusuri în gestiune rezultate ca urmare a efectuării inventarierii faptice a stocurilor existente în gestiune, contrar prevederile art. 19 alin. 1) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, pentru perioada 01.01.2007 - 30.09.2007, organele de inspecție fiscală au stabilit suma suplimentară totală de ron, din care organele de inspecție fiscală au dedus pierderea fiscală stabilită de operatorul economic la 30.09.2007 în sumă de ron, rezultând astfel profit impozabil suplimentar în sumă de ron, cu un impozit pe profit aferent în sumă de ron.

Recapitulând cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au procedat la majorarea bazei impozabile cu **suma de RON**, careia îi corespunde un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de **lei ron** (..... ron pentru anul 2003, ... ron pentru anul 2004, ron pentru anul 2005, ron pentru anul 2006 și ron pentru perioada 01.01.2007 - 30.09.2007), pentru care au fost calculate majorări de întârziere până la data de 18.10.2007, conform prevederilor art. 114 și 115 din OG 92/2003 republicată în MO 560/24.06.2004 și respectiv art. 115 și 116 din OG 92/2003 republicată în MO 863/26.09.2005, în sumă de **RON** și majorări în sumă de **RON**, pentru nerespectarea prevederilor Titlului V art. 73 și 74 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare și penalități de întârziere în sumă de 2.206 lei ron .

II. Taxa pe valoarea adăugată a fost verificată în baza prevederilor Legii 345/2002 privind taxa pe valoare adăugată, cu modific. și completările ulterioare, HG nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoare adăugată cu modif. și complet. ulterioare, a Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, HG44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, Legea 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, HG 1861/2006 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, OMFP 155/31.01.2007 pentru aplicarea măsurilor de simplificare pentru lucrările de construcții montaj prevăzute la art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, constatindu-se o TVA suplimentară în sumă totală de **ron** astfel :

In anul 2004 nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de **RON** iar in *anul 2005* nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de **RON** si s-a colectat suplimentar TVA în sumă totală de **RON** .

In anul 2006 nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA in suma de **RON** si s-a colectat suplimentar TVA în sumă totală de **RON** .

În perioada 01.01.2007 - 30.09.2007 nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA în suma de RON și s-a colectat suplimentar TVA în suma totală de RON .

Din totalul sumelor stabilite suplimentar de RON (.... ron pentru anul 2004+ ron pentru anul 2005 + ron pentru anul 2006 + ron pentru anul 2007) s-a scăzut TVA de recuperat stabilită în sumă de RON, rezultând TVA de plată stabilit suplimentar în sumă de RON, pentru care au fost calculate accesorii constând în majorări/ dobânzi și penalități de întârziere de..... lei ron.

III. Contribuția angajatorului la asigurările sociale de sănătate.

În perioada verificată 21.03.2007 - 30.09.2007, societatea a înregistrat o contribuție în sumă de ron, a declarat suma de ron și a virat suma de ron, rezultând diferența în minus declarată de societate la asigurările sociale de sănătate în sumă de ... lei ron virată în termen de petență.

II. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivațiile invocate de petență, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă controlului, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă sumă de lei ron, reprezentând impozit pe profit, TVA și contribuție angajator la asigurări sociale de sănătate suplimentare și accesorii aferente acestora este legal datorată de S.C. PD S.R.L. Rm. Vâlcea .

I. Referitor la impozitul pe profit suplimentar în sumă de lei ron și accesorii aferente în sumă de lei ron , se rețin următoarele :

a) În ceea ce privește suma de RON cu care a fost majorată baza de impunere a profitului impozabil de către organele de control .

1) Referitor la suma de ... ron (.... ron + ron), suma de ... ron și suma de ... ron (... ron + ... ron) considerate de organul de inspecție fiscală cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, se rețin următoarele :

Cauza supusă soluționării este dacă cheltuielile cu comisioanele și onorariile pentru achiziționarea de mijloace fixe și terenuri înregistrate de petență sunt deductibile la calculul profitului impozabil, în condițiile în care acestea pot fi atribuibile direct achiziției acestora.

În fapt, în anul 2005 în baza fct fiscale nr...../12.2005 în sumă de ron și a fct fiscală nr. .../...12. 2005 în sumă de ... ron (anexa 1 pag. 15 existentă la dosarul cauzei) emise de SC G SRL Rm.Vâlcea, societatea a înregistrat comision în sumă de ... ron, reprezentând prestări servicii, comision intermediere 2% pentru cumpărarea de terenuri și spații, în cheltuieli de exploatare cont 628 " cheltuieli cu servicii efectuate de terți".

Similar, societatea a procedat și în anul 2006 cu fct fiscală nr. .../....05.2006 în sumă de..... ron, valoare fără TVA în sumă de ron (anexa nr.1, pag. 21 existentă la dosarul cauzei),

De asemenea, în anul 2006, societatea a procedat la înregistrarea sumei de ron, astfel :

- suma de ron, reprezentând comision leasing și servicii de înmatriculare, a fost evidențiată în cheltuieli de exploatare cont 628 "cheltuieli cu servicii efectuate de terți", pentru achiziționarea în leasing financiar a autoturismelor:

-Range Rover de la SC Ț L IFN SA, conf fct fiscale/...06.2006;

-Volswagen Caddz și Mitsubshi Quatlander de la SC M.A. IFN SA, conform facturilor fiscale nr./....07.2006 și nr...../.....07.2006;

- suma de ron, reprezentând c/val. onorariu pentru întocmirea contractului de vânzare/cumpărare teren în com.Pielești, jud. Dolj, sumă care a fost înregistrată în cont 622"cheltuieli cu comisioane și onorarii".

În drept, pct.3.1 lit.a din Capitolului II, Secțiunea a 3-a "Tratamente contabile", din OMF 306/2002, precizeaza: "3.1. - În conformitate cu prevederile art. 7 și art. 9 din Legea contabilității nr. 82/1991, rep, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 61/2001, pentru evaluarea elementelor din bilanț, se stabilesc următoarele reguli:

a) la data intrării în unitate, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare denumită valoare contabilă, care se stabilește astfel:[...] bunurile obținute cu titlu oneros, **la cost de achiziție**.

Costul de achiziție al unui bun este egal cu prețul de cumpărare, taxele nerecuperabile, cheltuielile de transport-aprovizionare și alte cheltuieli accesorii necesare pentru punerea în stare de utilizare sau intrarea în gestiune a bunului respectiv."

Totodată, art. 24 alin. (5) lit. a) din Legea nr. 571/2003 precizează că : "**prin valoarea de intrare a mijloacelor fixe se înțelege : a)costul de achiziție, pentru mijloace fixe procurate cu titlu oneros**".

De asemenea, Secțiunea a 7-a "Reguli de evaluare", pct. 7.1.1 "Evaluare la data intrării în entitate", pct 53 și 54 din OMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, precizează :

"53. (1) La data intrării în entitate, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care se stabilește astfel:

a) la cost de achiziție - pentru bunurile procurate cu titlu oneros; [...].

54. (1) Costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuite direct achiziției bunurilor respective."

Din coroborarea textelor de lege menționate anterior se reține că la data intrării în entitate, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare respectiv în cazul bunurilor procurate cu titlu oneros la costul de achiziție al acestora care **cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuite direct achiziției bunurilor respective**.

Potrivit documentelor existente la dosarul cauzei se reține că petenta a achiziționat terenuri și mijloace de transport în sistem de leasing financiar pentru care au fost emise de diverși furnizori facturi de comision, înregistrate de petentă direct în contul de cheltuieli 622 " Cheltuieli cu comisioanele și onorariile " și, respectiv în contul 628 " Alte cheltuieli cu serviciile efectuate de terți ".

Raportat la prevederile punctului 54, alin.1 din OMF1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene,din care rezultă așa cum s-a menționat că în costul de achiziție al bunurilor sunt incluse **și alte cheltuieli care pot fi atribuite direct achiziției bunurilor respective se reține că petenta avea obligația includerii în valoarea de intrare a bunurilor a cheltuielilor cu comisioanele, onorariile și alte cheltuieli generate de achiziționarea acestora și nu includerea acestora direct pe cheltuieli de exploatare așa cum eronat a procedat**.

În concluzie, fata de cele de mai sus se reține ca în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă de ron (în componența de mai sus), cu consecinta majorarii bazei impozabile a impozitului pe profit cu această sumă .

2) Referitor la suma de ron (.... ron + ron) și suma de ron (... ron + ron) considerate de organul de inspecție fiscală ca fiind cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil , se rețin următoarele :

Cauza supusă soluționării este dacă acestea pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil în condițiile în care în justificarea înregistrării în contabilitate au fost prezentate facturi în fotocopie .

În fapt, în anul 2005 societatea a înregistrat conform fct fiscale nr./12.2005 emisă de SC LEXMADIS SRL Tg. Jiu, suma de ron valoare fără TVA reprezentând cheltuieli cu tâmplărie PVC și suma de ron conform fct fiscale nr./26.10.2005 emisă de SC AUTO KLASS SA, reprezentând cheltuieli cu achiziționarea unui sistem GPS (conform anexei 1 pag. 19 existentă la dosarul cauzei) în cheltuieli de exploatare cont 607.2 "cheltuieli privind mărfurile" și cont 604 "cheltuieli cu materiale nestocate", *în baza unor facturi fiscale în fotocopie*, considerindu-le deductibile la calculul profitului impozabil.

De asemenea, **în anul 2007** societatea a înregistrat suma de ron *în baza unor facturi fiscale în fotocopie*, pe care a considerat-o deductibilă la calculul profitului impozabil din care :

-**suma de ron** reprezentând cheltuieli cu mărfuri (vinuri), achiziționate pe bază de documente emise de SC INTERPAUL COMPANY SRL BM, conform facturilor fiscale nr.(....)/...02.2007 valoare fără TVA :.... RON, fct fiscală nr./...02.2007 valoare fără TVA, ron și fct fiscală nr./...02.2007 valoare fără TVA ,..... ron (anexa 1 pag. 19 existentă la dosarul cauzei);

-**suma de ron** reprezentând cheltuieli cu materiale lemnoase (panouri semifabricate cireș) înregistrate în baza fct fiscale nr./...03.2007 emisă de SC MC SRL Rm. Vâlcea (anexa 2 pag. 9 existentă la dosarul cauzei).

În drept, potrivit art. 21 alin. (4) lit. f), din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, următoarele cheltuieli nu sunt deductibile :

"f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;[...]"

Potrivit HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:" **Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare."**

De asemenea, art.6 alin 2 din Legea 82/1991 a contabilității precizează :

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

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, dup caz."

Totodată, pct.2 -33 din Ordinul 1850/2004 privind registrele și formularele financiar contabile precizează următoarele :

"27. Pentru a putea fi înregistrate în contabilitate, operațiunile economico-financiare trebuie să fie justificate cu documente originale, întocmite sau reconstituite potrivit prezentelor norme.

28. Orice persoană care constată pierderea, sustragerea sau distrugerea unor documente justificative sau contabile are obligația să încunoștințeze, în scris, în termen de 24 de ore de la constatare, conducătorul unității (administratorul unității, ordonatorul de credite sau altă persoană care are obligația gestionării unității respective).

În termen de cel mult 3 zile de la primirea comunicării, conducătorul unității trebuie să încheie un proces-verbal, care să cuprindă:

- datele de identificare a documentului dispărut;
- numele și prenumele salariatului responsabil cu păstrarea documentului;
- data și împrejurările în care s-a constatat lipsa documentului respectiv.[...]

29. Ori de câte ori pierderea, sustragerea sau distrugerea documentelor constituie infracțiune, se încunoștințează imediat organele de urmărire penală.

30. Reconstituirea documentelor se face pe baza unui "dosar de reconstituire", întocmit separat pentru fiecare caz.[...]

31. În cazul în care documentul dispărut a fost emis de altă unitate, reconstituirea se va face de unitatea emitentă, prin realizarea unei copii de pe documentul existent la unitatea emitentă. În acest caz, unitatea emitentă va trimite unității solicitatoare, în termen de cel mult 10 zile de la primirea cererii, documentul reconstituit.

32. Documentele reconstituite vor purta în mod obligatoriu și vizibil mențiunea "RECONSTITUIT", cu specificarea numărului și datei dispoziției pe baza căreia s-a făcut reconstituirea.

Documentele reconstituite conform prezentelor norme constituie baza legală pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate.[..]

33. Pentru pagubele generate de pierderea, sustragerea sau distrugerea documentelor se stabilesc răspunderi materiale, care cuprind și eventualele cheltuieli ocazionate de reconstituirea documentelor respective.

Găsirea ulterioară a documentelor originale, care au fost reconstituite, poate constitui motiv de revizuire a sancțiunilor aplicate, în condițiile legii.

În cazul găsirii ulterioare a originalului, documentul reconstituit se anulează pe baza unui proces-verbal, și se păstrează împreună cu procesul-verbal în dosarul de reconstituire."

Din actele normative enunțate se reține că înregistrarea în evidența contabilă și deducerea cheltuielilor la cumpărător se face în baza exemplarului original al facturii fiscale și nu în baza unei facturi în copie xerox, copia neavând calitatea de document justificativ ce stă la baza înregistrării unor operațiuni în contabilitate.

În aceste condiții se reține ca formularele de facturi fiscale prezentate de petenta în copie xerox nu respectă prevederile Ordinului nr.1850/2004 citate mai sus și intrucit aceasta nu prezintă documentele în original sau cele refăcute conform legii nici cu ocazia controlului fiscal efectuat nici cu ocazia formulării contestației și nu precizează nici motivele pentru care nu deține originalul acestora, sumele înscrise în acestea de ron și respectiv ron aferente anilor 2005 și 2007 nu pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil cu consecința diminuării impozitului pe profit datorat la bugetul de stat.

Având în vedere considerentele reținute anterior, contestația apare ca neintemeiată la acest capat de cerere.

3) Referitor la suma de ron reprezentând cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe din patrimoniu considerate de organul de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, se rețin următoarele :

Cauza supusă soluționării este dacă acestea pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil în situația în care sunt aferente lunilor noiembrie și decembrie 2004 și au fost înregistrate de petentă în contabilitate în ianuarie 2005 .

În fapt, societatea a procedat la înregistrarea în contabilitate în luna ianuarie 2005 a sumei de ron reprezentând cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe din patrimoniu aferente lunilor noiembrie și decembrie 2004.

În drept, art.19 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

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

Totodată, potrivit HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, privind Codul fiscal, pct.12 și 14 :

"12.Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art.21 din Codul fiscal.[.....]

14.La calculul profitului impozabil limitele cheltuielilor deductibile prevăzute de legislația în vigoare se aplică trimestrial sau potrivit prezentelor norme metodologice, după caz, astfel încât la finele anului acestea să se încadreze în prevederile legii. [...]"

Având în vedere prevederile legale de mai sus, se reține că aceste cheltuieli în sumă de ron în mod eronat au fost considerate de societate deductibile la calculul profitului impozabil aferent anului 2005, în condițiile în care acestea, reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe din patrimoniu din lunile noiembrie și decembrie 2004 . Astfel în mod eronat petenta a procedat la înregistrarea lor în evidența contabilă în luna ianuarie 2005, întrucât nu sunt aferente acestui exercițiu financiar ci exercitiului financiar al anului 2004.

Mai mult, organele de soluționare a contestației rețin faptul că prin declarația privind impozitul pe profit aferentă anului 2004 societatea a declarat pierdere fiscală iar cheltuielile în sumă de ron reprezentând cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe din patrimoniu nu se regasesc în aceasta.

Asadar, prin nedeclararea lor , *întrucât ele nu se regăsesc în declarația privind impozitul pe profit aferentă anului 2004*, acestea nu pot fi luate în calculul cheltuielilor deductibile aferente exercițiului financiar 2004.

În concluzie, organele de soluționare a contestației rețin faptul că în mod corect organele de inspecție fiscală au concluzionat faptul că SC PD SRL ar fi putut recupera suma de ron reprezentând cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe din patrimoniu, aferente lunilor noiembrie și decembrie 2004, din profiturile înregistrate în anii următori, dacă această sumă era cuprinsă în declarația privind impozitul pe profit pentru anul 2004 depusă de societate și înregistrată la organul fiscal sub nr. din2005, așa cum se stipulează prin art.26 alin.(1) din Legea nr. 541/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel :

" (1) Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora."

4) Referitor la suma de ron, suma de ron, suma de ron(... ron+ ... ron) și suma de ... ron (.... ron + ...ron + ron) considerate de organul de inspecție fiscală ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli aferente contractelor de leasing operațional și financiar angajate de societate, sunt deductibile fiscal în condițiile în care numărul de autoturisme din patrimoniu excede numărului de persoane cu funcție de conducere din societate.

În fapt, în anul 2005 societatea a înregistrat în contul 612 suma de ron reprezentând cheltuieli cu redevența, în baza facturilor emise de SC ROMSTAL L IFN SA aferente contractului de leasing operațional nr..... din2005 pentru închirierea unui autoturism marca PEUGEOT 407 (suma de ron) și respectiv, în baza facturilor emise de SC O L IFN SA aferente contractului de leasing operațional nr...../.....2005 pentru închirierea autoturismului VOLWAGEN PASSAT (suma de ron).

La data încheierii acestor contracte SC PD SRL Rm. Vâlcea deținea în patrimoniu cel puțin patru autoturisme și anume :Volswagen Passat, 2 buc. BMW, Peugeot 407, altele decât cele care au făcut obiectul contractelor de leasing operațional, iar numărul de persoane de conducere erau în număr de 4.

Similar, în anul 2006 societatea a înregistrat în contul 612 suma de ron reprezentând cheltuieli cu redevența, în baza facturilor emise de SC R L IFN SA (suma de ron) și respectiv, în baza facturilor emise de SC O L IFN SA (suma de ron).

La data încheierii contractelor de leasing operațional SC PD SRL Rm.Vâlcea deținea în patrimoniu cel puțin patru autoturisme, și anume : Wolswagen Passat, Peugeot 407, Mercedes, Opel Vectra, Range Rover, Ford Mondeo, altele decât cele care au făcut obiectul contractelor de leasing operațional, iar numărul de persoane de conducere erau în număr de 4.

De asemenea în anul 2006, în baza facturilor fiscale emise de SC M IFN SA pentru achiziționarea în leasing financiar a autoturismului MITSUBISHI QUATLANDER, în baza contractului nr..... /..... 2006 societatea a înregistrat suma de ron , astfel :

a) ron, reprezentând cheltuieli cu dobânzile, asigurările, comisioanele și diferențele de curs valutar înregistrate de operatorul economic în cheltuieli de exploatare;

b) ron, reprezentând cheltuieli de amortizare aferente autoturismului MITSUBISHI QUATLANDER achiziționat în leasing financiar prin contractul nr..... încheiat în luna iulie 2006 .

În anul 2007, SC PD SRL a înregistrat cheltuieli în suma de ron, pe care aceasta le-a considerat deductibile la calculul profitului impozabil astfel :

a)..... ron cheltuieli cu dobânzi, asigurări și comisioane înscrise în facturile emise de SC MOTORACTIVE IFN SA pentru achiziționarea în leasing financiar a autoturismului MITSUBISHI QUATLANDER conform contract nr..../2006 (în sumă de ron), precum și cheltuielile cu dobânzile și diferențele de curs valutar înscrise în facturile emise de SC U L C IFN SA (f.f. nr./04.2007, f.f. nr..../04.2007, f.f. nr.../04.2007, f.f. nr.../05.2007, f.f. nr. ../06.2007, f.f../07.2007, f.f.nr...../08.2007) pentru achiziționarea în leasing financiar a autoturismului MITSUBISHI PAJERO (în sumă de ... ron) conform contract nr.../2007.

În anul 2007 societatea mai deținea în patrimoniu un număr de 4 autoturisme și în plus, societatea nu a mai desfășurat activitatea economică pentru care era autorizată (comercializarea mărfurilor alimentare și nealimentare) din luna mai 2007;

b)..... ron, cheltuieli cu redevența aferente contractelor de leasing operațional încheiate cu SC R L IFN SA (în sumă de ron) și SC O P IFN SA (în sumă de .. ron) pentru închirierea a două autoturisme, respectiv PEUGEOT 407 și VOLSWAGEN PASSAT, înregistrate de petentă în cont 612 .

c).... ron, reprezentând cheltuieli cu amortizarea autoturismelor achiziționate în leasing financiar M Q (în sumă de .. ron) și M P (în sumă de ... ron).

În drept, art. 21 alin. 3, lit. n) și alin. 4 lit. e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează :

“(3)Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

[...] n) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente autoturismelor folosite de angajații cu funcții de conducere și de administrare ai persoanei juridice, **deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu astfel de atribuții**. Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale.”

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[....]

e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii;[..]."

Pct. 43, lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate de HGR 44/22.01.2004 precizează :

"43. Sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea participanților următoarele:

a) cheltuielile cu amortizarea, întreținerea și repararea mijloacelor de transport utilizate de către participanți, în favoarea acestora;[....]"

Potrivit prevederilor legale menționate se reține ca în categoria cheltuielilor cu deductibilitate limitată intră și cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente autoturismelor folosite de angajații cu funcții de conducere și de administrare ai persoanei juridice, **deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu astfel de atribuții.**

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că în perioada 2005 - 2007, în cadrul SC PD SRL dețineau funcții de conducere și de administrare un număr de 4 persoane, iar în același timp existau în patrimoniul societății cel puțin 4 autoturisme, astfel încât achiziționarea a altor autorisme în baza contractelor de leasing operațional și financiar derulate de societate nu se mai justificau. În aceste condiții nici cheltuielile înregistrate în baza acestor contracte, respectiv redevențele în cazul contractelor de leasing operațional, precum și cheltuielile cu comisioanele, dobânzile, asigurările și amortizarea în cazul leasingului financiar nu pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil pe perioada 2005 - 2007 .

În concluzie, se reține că organele de inspecție fiscală au procedat în mod corect la neacordarea dreptului de deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu redevențele, comisioanele, dobânzile, asigurările și amortizarea mijloacelor de transport utilizate de către participanți, în favoarea acestora.

5) Referitor la suma de ron (.... ron + ... ron + ... ron) și suma de ... ron (.. ron + ... ron) considerate de organul de inspecție fiscală ca fiind cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, se rețin următoarele :

Cauza supusă soluționării este dacă cheltuielile în sumă de ... ron înregistrate de petentă în conturile 601 "Cheltuieli cu materiale consumabile", 628 "alte cheltuieli executate de terți" sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit în anii 2006 și 2007, în condițiile în care acestea reprezentau în fapt investiții efectuate la diverse puncte de lucru ale societății.

În fapt, în anul 2006, operatorul economic a înregistrat cheltuieli în sumă totală de ron reprezentând :

a) cheltuieli cu materiale de construcții, utilizate pentru modernizarea în regie proprie a spațiilor deținute în patrimoniu la punctul de lucru din com. Budești, sat Ruda în sumă de ron, care au fost înregistrate în cont 601 "cheltuieli cu materii prime", și care, au fost făcute de societate în luna septembrie 2006 (în sumă de ron) și în luna octombrie 2006 (în sumă de ron);

Prin nota explicativă din data de 06.11.2007, la întrebarea nr.2 a organelor de inspecție fiscală referitoare la înregistrarea pe cheltuieli de consum de materiale de construcție în lunile septembrie și octombrie 2006 constând în faianță, ciment, plasă sudată , BCA , cărămidă , profile etc. în valoare de ron, domnul A I a precizat : că în acea perioadă s-au făcut lucrări de amenajare și refacere a imobilelor situate la punctul de lucru declarat al societății situat în com. Budești, sat Ruda, lucrări care, de altfel, s-au

efectuat în regie proprie cu 40 de angajați ai societății, pentru care nu au fost întocmite devize de lucrări.” ;

b)..... ron reprezentând "lucrări modernizare birouri firmă Budești și construcție hală Budești ", înregistrate de operatorul economic în cheltuieli de exploatare cont 628 conform facturii fiscale nr.5932096/30.10.2006 emisă de SC CELCO SRL, lucrări efectuate în baza contractului încheiat între cele două firme.

Din " Obiectul contractului "de antrepriză încheiat la data de 01.08.2006 între SC CELCO SRL în calitate de antreprenor și SC PD SRL în calitate de beneficiar (existent în copie la dosarul cauzei) rezulta ca :“Antreprenorul se obligă să execute lucrări de modernizare birouri firmă Budești - jud.Vâlcea și construcție hală (structură).”

c) ron reprezentând "c/val execuție lucrări amenajări interioare" apartament situat în Rm.Vâlcea, sumă înregistrată în cheltuieli de exploatare cont 628 "alte cheltuieli executate de terți" conform fct fiscale nr. .../...11.2006 emisă de SC C SRL.

Din Obiectul contractului de antrepriză încheiat la data de2006 între SC C SRL în calitate de antreprenor și SC PD SRL în calitate de beneficiar (existent în copie la dosarul cauzei) rezulta ca :“Antreprenorul se obligă să execute lucrări de amenajări interioare și să predea la cheie apartamentul din str.General Magheru, nr.2, ap.32 .”

De asemenea, in anul 2007, societatea a înregistrat cheltuieli în sumă totală de **Ron** reprezentând :

a) ron, prestări servicii care au constat în : tarif racordare pentru rezervare în capacitate în rețea, tarif pentru realizarea instalației de alimentare, tarif racordare pentru recepția lucrării și punerea sub tensiune, lucrare înregistrată de operatorul economic în cheltuieli de exploatare, cont 628 "alte cheltuieli efectuate de terți", conform fct fiscale CJFPJ/.....05.2007 emisă de SC FDFEE ELECTRICA TRANSILVANIA NORD SA prin SDFEE CLUJ.

b) ron, prestări servicii efectuate conform deviz lucrări reparații birouri și locuințe contract nr..../.....01.2007, str.22 Decembrie 1918 nr.12 C, Localitatea T, de către SC P B SRL T, înregistrate în cheltuieli de exploatare cont 628 "alte cheltuieli cu serviciile efectuate de terți" în baza facturii fiscale nr./.....02.2007.

Din "devizul de lucrări reparații birou și locuințe "întocmit în baza contractului nr./.....01.2007 "de SC P B SRL T pentru imobilul situat în localitatea Turda, în valoare totală de ron din care valoare fără TVA ron, rezultă ca lucrările efectuate au constat în :“tencuială decorativă+ montaj schelă; placare gresie și faianță ; montaj rigips etc. “

În drept, pct.94, alin.2 și pct.95, alin.1 și 2 din Ordinul 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene referitor la evaluarea inițială a imobilizărilor corporale, precizează următoarele :

Art. 94 (2) “ Sunt recunoscute ca o componentă a activului investițiile efectuate la imobilizările corporale, sub forma cheltuielilor ulterioare. Acestea trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare, suplimentare față de cele estimate inițial .

Obținerea de beneficii se poate realiza fie direct prin creșterea veniturilor, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de întreținere și funcționare .”

Art. 95 (1) “Imobilizările corporale în curs de execuție reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriză. Acestea se evaluează la costul de achiziție, după caz .

(2) Imobilizările corporale în curs de execuție se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepție, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora. “

“ Totodată la SECȚIUNEA 7 -REGULI DE EVALUARE- din același act normativ se precizează următoarele : “7.10.1. Venituri.

" 212. - (1) Veniturile din exploatare cuprind: [...]

c) venituri din producția de imobilizări, reprezentând costul lucrărilor și cheltuielilor efectuate de entitate pentru ea însăși, care se înregistrează ca active imobilizate corporale și necorporale;[...]"

Art. 24 alin.(1) (2) și alin.(3) lit.d) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează :

“(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.[...]

(3) Sunt, de asemenea, **considerate mijloace fixe amortizabile:[...]**

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix;[.....].",

Cap.III, pct.2 din HG nr.2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe precizează totodată: “Investițiile efectuate la mijloacele fixe sub forma cheltuielilor ulterioare trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare”.

Din prevederile legale menționate se reține că lucrările efectuate pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai mijloacelor fixe amortizabile sunt considerate **investiții care majorează valoarea de achiziție a mijlocului fix supus amortizării**. Acestea trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare, suplimentare față de cele estimate inițial . Imobilizările corporale în curs de execuție pot fi efectuate în regie proprie sau în antrepriză .

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că petenta a efectuat, atât lucrări în regie proprie la punctul de lucru din com.B, sat R, cât și lucrări în antrepriză respectiv: lucrările efectuate de SC C SRL în calitate de antreprenor la B, la apartamentul din Rm.Vâlcea, lucrările efectuate de SC P B SRL în loc.Turda, precum și cele efectuate de SC FDFEE ELECTRICA TRANSILVANIA NORD SA prin sucursala Cluj.

Astfel, în cazul lucrărilor efectuate de petenta, costul lucrărilor și cheltuielilor efectuate de societate pentru ea însăși (**în regie proprie**) trebuiau înregistrate în creditul contului 722 “ venituri din producția de imobilizări corporale” concomitent cu înregistrarea în debitul contului 231 “Imobilizări corporale în curs “.

Ulterior acestea treceau în categoria mijloacelor fixe după recepție, darea în folosință sau punerea în funcțiune, după caz, la întocmirea procesului verbal de recepție a lucrării prin articolul contabil 212 “ Construcții “ = 231 “Imobilizări corporale în curs “, urmînd ca valoarea investiției să fie recuperată ulterior prin amortizare .

În cazul lucrărilor efectuate în antrepriză cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora trebuiau înregistrate atât în debitul contului 231 “Imobilizări corporale în curs “ cât și în creditul contului 404 “Furnizori de imobilizări “urmînd ca la recepția lucrărilor efectuate să se majoreze valoarea construcțiilor existente cu valoarea investiției prin articolul contabil 212 “Construcții “ = 231 “ Imobilizări corporale în curs” .

Fata de considerentele de mai sus, se retine ca organele de inspecție fiscală au procedat în mod corect la neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor înregistrate de petenta direct în contul 601 “cheltuieli cu materii prime” în sumă de ron, denaturîndu-se astfel rezultatul fiscal prin majorarea în mod neintemeiat a acestora.

Practic, costul lucrarilor si cheltuielile afectuate de petenta in regie proprie, constituie imobilizari corporale in curs ce trebuiau reflectate in contul corespunzator 231, concomitent cu reflectarea acestora în contul de venituri din productia de imobilizari corporale, urmind ca dupa receptionarea investitiei, aceasta sa fie recuperata treptat pe calea amortizarii, fara a se denatura astfel rezultatul fiscal .

Totodata, in ceea ce privește cheltuielile care privesc lucrările efectuate în antrepriză și înregistrate de petentă în contul 628” alte cheltuieli cu serviciile efectuate de terți” , organele de soluționare a contestației retin că în mod corect nu a fost acordat drept de deducere a cheltuielilor în sumă totală de ron (.... + + +), întrucât și acestea trebuiau înregistrate în contul de investiții corporale în curs, iar ulterior, la recepționarea lucrărilor, în contul de imobilizări corporale, respectiv 212 “ Construcții “, recuperarea investitiei efectuindu-se similar ca mai sus.

In consecinta, contestatia formulata si la acest capat de cerere apare ca neintemeiata.

6) Referitor la suma de ron considerata de organul de inspecție fiscală cheltuiala nedeductibila din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, se rețin următoarele :

Cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal în situația în care societatea nu a ținut cont și nu a calculat gradul de îndatorare al firmei care la data de 30.09.2007 este mai mare de trei.

În fapt, în perioada 01.01.-30.09.2007, societatea a înregistrat cheltuieli totale în sumă de ron și venituri totale în sumă de ron, rezultând pierdere în sumă de ron declarata la organul fiscal teritorial. De asemenea, operatorul economic a stabilit suma de ron ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal constind in : cheltuieli cu impozitul pe profit în sumă de ron; amenzi, majorări de întârziere în sumă de ron; cheltuieli cu valoarea neamortizată nerecuperată în urma vânzării de mijloace fixe în sumă de ron; cheltuieli cu penalitățile de întârziere cont 658.8 în sumă de ron si alte cheltuieli nedeductibile în sumă de ron.

Față de acestea, operatorul economic a calculat conform evidenței contabile, o pierdere fiscală la 30.09.2007 în sumă de ron (..... -) la stabilirea careia nu a ținut cont de gradul de îndatorare al capitalului, funcție de care cheltuielile cu dobânzile și pierderea netă din diferențe de curs valutar, sunt deductibile sau nedeductibile fiscal.

Drept urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit ca la data de 30.09.2007 gradul de îndatorare al firmei este mai mare de trei si suma de ron reprezentând cheltuieli cu dobânzile pentru anul 2007 este nedeductibilă fiscal.

In anexa 1 pag.36 la raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 26.11 2007, este prezentat modul de calcul al gradului de indatorare care a fost de 3,6 (7.231.657,59 / 2.007.010,5) iar cuantumul total de dobinzi inregistrate in anul 2007 pina la data de 30.09.2007 a fost in suma de lei ron, din care aferenta contractelor de leasing 27.975,91 lei ron(456.826,56-27.975,91 = 428.850,65).

În drept spetei in cauza ii sunt aplicabile dispozitiile art.19, art. 21 si art. 23 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art. I, pct. 15 din OG nr. 83/2004, coroborat cu articol unic pct. 6 din Legea 494/2004 care prevede :

Art. 19 (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal : “ **Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.**

La art.21, alin.4 din același act normativ se menționează care sunt cheltuielile nedeductibile la calculul profitului impozabil, astfel :[...]

"b) Dobânzile / majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autorități române, potrivit prevederilor legale .(...)

De asemenea art.23 , alineatele 1 si 2 din același act normativ precizează :

"(1) Cheltuielile cu dobânzile sunt integral deductibile în cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este mai mic sau egal cu trei. **Gradul de îndatorare a capitalului se determină ca raport între capitalul împrumutat cu termen de rambursare peste un an și capitalul propriu, ca medie a valorilor existente la începutul anului și sfârșitul perioadei pentru care se determină impozitul pe profit. Prin capital împrumutat se înțelege totalul creditelor și împrumuturilor cu termen de rambursare peste un an , potrivit clauzelor contractuale .**

(2) În condițiile în care gradul de îndatorare a capitalului este peste trei, cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar sunt nedeductibile.Acestea se reportează în perioada următoare, în condițiile alin.1, până la deductibilitatea integrală a acestora."

Din prevederile legale menționate se reține ca și regulă generală, că profitul impozabil se determină ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă **cheltuielile nedeductibile**.

De asemenea, Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art. I, pct. 15 din OG nr. 83/2004 , coroborat cu articol unic pct. 6 din Legea 494/2004 de aprobare a OG 83/2004 operabile pe perioada supusă controlului, la sursa impozit pe profit reglementează care sunt cheltuielile nedeductibile care se adaugă la calculul profitului impozabil, regimul deductibilitatii cu dobinzile fiind tratat in mod expres de lege .

Astfel, cheltuielile cu dobânzile sunt deductibile sau nedeductibile la calculul profitului impozabil în funcție de nivelul gradului de îndatorare a capitalului care are o metodologie specifică de calcul reglementată prin lege , respectiv acestea sunt deductibile la calculul profitului impozabil dacă gradul de îndatorare a capitalului este mai mic sau egal cu trei, iar dacă depășește această valoare, acestea sunt integral nedeductibile.

Totodată, atât Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare, respectiv OG 83/2004 pentru modificarea și completarea Legii 571/2003 privind Codul fiscal și, de asemenea, Legea 494/2004 privind aprobarea OG83/2004, permite persoanelor impozabile raportarea cheltuielilor cu dobânzile rămase nedeductibile urmare calculului gradului de îndatorare a capitalului în perioadele următoare, până la deductibilitatea integrală a acestora cu respectarea prevederilor legale.

Cum in speta, petenta nu a inteles sa calculeze gradul de îndatorare a capitalului se reține ca în mod corect organele de inspecție fiscală au procedat la majorarea bazei impozabile cu cheltuielile cu dobinzile nedeductibile potrivit considerentelor mentionate anterior, neînregistrate în evidența contabilă de petentă, sustinerile acesteia aparind neintemeiate si la acest capat de cerere.

7) Referitor la suma de ron considerata de organul de inspecție fiscală ca fiind cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, se rețin următoarele :

Cauza supusă soluționării este dacă cheltuielile în sumă de ron sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil, în condițiile în care valoarea de vânzare a mijloacelor fixe este mai mică decât valoarea rămasă neamortizată a acestora, iar vânzarea nu s-a efectuat prin unități specializate .

În fapt, SC PD SRL a înregistrat în cheltuieli de exploatare cont 658.3 "cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital" suma de ron aferentă mijlocului de

transport "Remorcă tip 36/3", suma de ron pentru "autotractor DAF" și suma de ron pentru "semiremorca Langerdof", reprezentând valoarea rămasă neamortizată din valoarea de inventar a mijloacelor fixe respective.

În anul 2005, în urma vânzării mijloacelor de transport, petenta a procedat la înregistrarea veniturilor obținute în suma deron în contul 758.3 "venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital", astfel : ... ron, obținută prin vânzarea mijlocului de transport "remorcă tip 36/3";.... ron, obținută prin vânzarea mijlocului de transport "autotractor DAF" și 26.471 ron, obținută prin vânzarea mijlocului de transport "semiremorcă Langerdof".

În drept, art.21 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal prevede : “ Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Pct. 22 din HG nr. 44/2004,." Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Pct. 20 din OG nr. 83/19.08.2004 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 prevede :” . La articolul 24, alineatul (15) va avea următorul cuprins:

"(15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă și orice reevaluare contabilă a acestora. *Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea sau din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezintă valoarea fiscală de intrare a mijloacelor fixe, diminuată cu amortizarea fiscală. Pentru mijloacele fixe cu valoarea contabilă evidențiată în sold la 31 decembrie 2003, amortizarea se calculează în baza valorii rămase neamortizate, pe durata normală de utilizare rămasă, folosindu-se metodele de amortizare aplicate până la această dată. 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."*

Pct. 71⁵ din HG nr.84/03.02.2005 pentru modificarea și completarea normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 prevede : “ În categoria unităților specializate, conform art. 24 alin. (15) din Codul fiscal, se încadrează persoanele juridice care, potrivit obiectului de activitate, intermediază înstrăinarea de proprietăți imobiliare și a altor mijloace fixe, departamentele specializate aflate în structura organizatorică a contribuabililor și alte unități cu activități similare.

Prin valoarea fiscală rămasă neamortizată, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, se înțelege diferența dintre valoarea de intrare fiscală și valoarea amortizării fiscale, din care se scad sumele rezultate în urma valorificării acestora.”

Din actele normative enunțate se reține că *valoarea rămasă neamortizată, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, este deductibilă la calculul profitului impozabil numai în situația în care acestea sunt valorificate prin unități specializate sau prin licitație organizată potrivit legii.*

Potrivit documentelor anexate la dosarul cauzei rezultă că petenta a instrăinat mijloace fixe aflate în patrimoniu la o valoare mai mică decât valoarea rămasă neamortizată, pe care a înregistrat-o pe cheltuieli în contul 658.3 "cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital", fără a dăde dovada ca acestea au fost valorificate prin unitati specializate astfel incit sa fie justificata deductibilitatea fiscala a acesteia.

Potrivit notei explicative dată organelor de inspecție fiscală la data de 06.11.2007 la întrebarea cu nr.12 referitoare la vânzările de mijloace fixe, administratorul societății domnul Andronie Ionel a precizat că acestea nu au fost vândute prin unități specializate .

În concluzie, având în vedere cele precizate, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit suma deron (.. ron + ... ron + .. ron) reprezentând

valoarea neamortizată rămasă nerecuperată în urma vânzării mijloacelor de transport de către petenta ca fiind cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal în anul 2005, **sustinerea petentei aparind ca neintemeiata.**

8) Referitor la suma de ... ron constatată suplimentar de organul de inspecție fiscală cu care s-a majorat profitul imozabil stabilit de societate pentru anul 2006 și la suma de ... ron constatată suplimentar de organul de inspecție fiscală cu care s-a majorat profitul imozabil stabilit de societate pentru anul 2007 se rețin următoarele :

Cauza supusă soluționării este dacă cheltuielile în sumă de ... ron sunt deductibile la calculul profitului imozabil, în condițiile în care acestea au fost înregistrate de petentă fără a avea la bază documente justificative precum și dacă cheltuielile în sumă de ron sunt deductibile la calculul profitului imozabil, în condițiile în care acestea reprezintă cheltuieli cu dobânzi, asigurări, comisioane plătite conform contractului de leasing financiar nr. 19814/03.2007, în situația în care mijlocul fix care a făcut obiectul contractului nu a fost livrat efectiv societății și nu s-a desfășurat cu acesta nici un fel de activitate.

În fapt, SC PD SRL a înregistrat suma de ron în baza a cinci facturi fiscale de aprovizionare mărfuri ce apar specificate în jurnalul de cumpărări întocmit de societate pentru luna octombrie 2006 la pozițiile 1,9,31,45 și 58 ca fiind emise de SC VAS E. I. SRL CUI R ... (în valoare totală de ... ron din care fără TVA ... ron), ce nu au fost regăsite nici în original și nici în fotocopii în documentele contabile ale societății.

Totodată, în anul 2007, societatea a înregistrat suma de .. ron, reprezentând :33.606 ron, comision acordare leasing înregistrat în cont 628 "alte cheltuieli cu servicii executate de terți" și ... ron, cheltuieli de asigurare, dobânzi, comisioane plătite conform contract nr. 19814/26.03.2007 pentru achiziționarea unui camion articulat CAT de la SC ȚIRIAC LEASING IFN SA, ce nu a fost livrat efectiv și, prin urmare, nu s-a desfășurat nici o activitate economică cu acesta.

În drept,art. 6, alin. 1 și 2 din Legea contabilității nr. 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede ca :

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

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz."

Deasemenea, art. 9 lit.c din Legea nr. 241/ 2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, stipulează : (1) Constituie infracțiuni de evaziune fiscală:[...]

c) evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive;[...]"

Din actele normative enunțate se reține că orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei **într-un document** care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

În situația dată, petentul a procedat la înregistrarea în jurnalul de cumpărări întocmit pentru luna octombrie 2006 - pozițiile 5,9,31,45 și 58 - a cinci facturi fiscale de achiziționare mărfuri, care nu a fost regăsite nici în original și nici în fotocopii în documentele contabile ale societății de către organele de inspecție fiscală.

Totodată, prin nota explicativă dată organelor de inspecție fiscală la data de 06.11.2007, Domnul A I , în calitate de administrator al societății pe perioada verificată, la întrebarea cu numărul 13 referitoare la înregistrările efectuate de societate în jurnalul de cumpărări din luna octombrie 2006 a facturilor fiscale emise de SC Vas E. I. SRL în sumă

totala de ... ron, din care TVA ... ron și la prezentarea faptică a acestora, a formulat ca răspuns următoarele :

"Facturile sunt ridicate de catre organele de cercetare D.I.C.C.O.T. în original și notele de recepție aferente și nu am copii la societate și nici dovada ridicării acestora. Bunurile din facturile respective nu au fost aduse și nici recepționate".

Cum in cauza, explicatia petentei contrazice procedura penala, respectiv dispozitiile art. 97 alin (1) care precizeaza ca inscrisurile ca mijloc de proba este obligatoriu sa fie prezentate si predate de orice persoana fizica sau juridica in posesia caruia se afla, organului de urmarire penala sau instantei de judecata, la cererea acestuia, "**sub luare de dovada**", organele de solutionare a contestatiei apreciaza ca neintemeiate si nejustificate sustinerile petentei.

Mai mult decat atat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria Vâlcea, la data de 27.11.2007 sesizarea penală nr. ..., împreună cu Procesul-verbal încheiat la data de 23.11.2007 la societate înregistrat sub nr. .../..11.2007, și anexele aferente, ale căror constatări se regăsesc în raportul de inspecție fiscală nr. ../...11.2007, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, în vederea cercetării realității privind operațiunile de achiziționare a mărfurilor de la SC VAS E. I. SRL, precum și faptul că societatea nu a putut demonstra cu documente justificative înregistrările efectuate referitor la acestea.

In speta, in aceste conditii cauza supusa solutionarii este daca organele de solutionare a contestatiei se pot pronunta pe fondul cauzei in conditiile in care procesul verbal nr.../....11.2007 întocmit de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Vâlcea - Activitatea de Inspecție Fiscală ale căror constatări se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr. ../...11.2007 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestată de SC PD SRL, a fost înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria Rm.Vâlcea cu sesizarea penală nr.../ 27.11.2007, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzută și pedepsită de către Legea 241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, art.9, alin.1, lit.b și c .

Astfel prin aspectele sesizate s-a apreciat ca societatea a prejudiciat bugetul statului cu suma de 85.673 ron, reprezentând impozit pe profit 58.568 lei și accesorii aferente de 24.459 ron si majorari TVA de 2.646 ron, suma pentru care aceasta a exercitat calea administrativa de atac prevazuta de Codul de procedura fiscala.

În drept, art. 214 alin. (1), lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. la 31.07.2007, precizează :

"Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă.

(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când :

a) organul de control care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă."

Relativ la oportunitatea si legalitatea solutionarii pe fond a contestatiei formulate de SC PD SRL s-a solicitat punctul de vedere al serviciului juridic din cadrul DGFP Valcea, care cu scrisoarea nr. .../...02.2008, existenta la dosarul cauzei a precizat urmatoarele :

" Chiar daca in cauza de fata a fost formulata sesizare penala impotriva administratorului contestatoarei consideram ca nu este justificata pronuntarea unei solutii de suspendare a solutionarii contestatiei intrucit prin sentinta nr. ../...10.2007 s-a dispus deschiderea procedurii simplificate fata de debitoarea SC PD SRL Rm. Valcea.

In aceasta situatie este oportuna solutionarea pe fond a contestatiei intrucit se poate dispune inchiderea procedurii falimentului precum si radierea societatii inaintea solutionarii cauzei penale. In situatia in care se " confirma aspectele sesizate, de catre organele de cercetare penala" si DGFP Valcea nu recupereaza intreaga creanta in cadrul falimentului, aceasta se poate constitui parte civila pentru prejudiciul nerecuperat."

Fata de precizarile transmise de serviciul juridic si avind in vedere si faptul ca între stabilirea obligațiilor bugetare datorate de societatea contestatoare stabilite prin Decizia de impunere nr.../...11.2007 și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o interdependență relativă, în sensul ca de aceasta nu depinde soluționarea cauzei dedusa judecatii, organele de soluționare a contestației au apreciat ca în speta soluția ce urmează a se pronunța pe linie administrativă nu este ținută de soluția ce urmează a se pronunța în penal.

Aceasta deoarece indiferent dacă administratorul societății va fi tras la răspundere pentru cheltuielile angajate ca nu reflecta operațiuni reale în lipsa documentelor justificative care să ateste necesitatea și efectuarea acestora în scopul bunei desfășurării a activității, acestea nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Totodată, chiar dacă organele de cercetare penală vor reține ca prin achiziționarea de utilaje în leasing administratorul societății a fraudat bugetul statului prin ascunderea acestora, în condițiile în care acestea nu au intrat efectiv în patrimoniul societății, influența fiscală este aceeași în sensul ca bunurile în cauză nu au contribuit la realizarea de venituri și operațiuni impozabile și drept urmare nu are drept de deducere a cheltuielilor legate de acestea.

Astfel, referitor la acest aspect se reține faptul că petenta a procedat la înregistrarea în contul de cheltuieli 628 "alte cheltuieli cu servicii executate de terți" cheltuielile aferente contractului de leasing financiar nr. ../03.2007 care a avut ca obiect achiziționarea camionului articulat CAT, respectiv cheltuieli cu dobânzi, comisioane, asigurări, în situația în care acest camion nu a fost livrat societății și ca atare nu făcea parte din patrimoniul SC PD SRL în perioada supusă inspecției fiscale.

Mai mult decât atât, organele de soluționare a contestației consideră că aceste cheltuieli trebuiau înregistrate de petent în contul 473 "Decontări din operații în curs de clarificare", fiind **operații ce nu pot fi înregistrate pe cheltuieli** până la clarificarea situației referitoare la livrarea mijlocului fix achiziționat de societate în leasing financiar conform contract nr. ../2007, cheltuielile în sumă de ... ron înregistrate de petent în contul 628 neavând practic la baza o operațiune reală.

Totodată, prin nota explicativă dată organelor de inspecție fiscală la data de 06.11.2007, domnul A. I., în calitate de administrator al societății pe perioada verificată, la întrebarea cu numărul 10 pusă de organul de inspecție, referitoare la contractul de leasing încheiat cu SC ȚIRIAC LEASING IFN SA pentru achiziționarea în leasing financiar a autocamionului articulat CAT, a formulat ca răspuns următoarele:

"Camionul în speță nu a fost primit și nu am desfășurat nici o activitate cu acesta. În acest sens, societatea a sesizat D.I.C.C.O.T. pentru rezolvarea situației."

Relativ la declarația dată, administratorul societății nu a prezentat nici un document sau dovada în acest sens nici cu ocazia controlului efectuat nici cu ocazia formulării contestației și în consecință susținerile acestuia nu au fost luate în considerare aparind ca nejustificate

În concluzie, având în vedere cele precizate, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit ca nedeductibilă fiscal suma de lei ron reprezentând costul mărfurilor care figurează ca aprovizionate de la SC VAS E.I. SRL majorând baza impozabilă a impozitului pe profit al anului 2006, precum și suma de ... lei ron reprezentând comision acordare leasing, cheltuieli de asigurare, dobânzi, comisioane plătite pentru achiziția în leasing financiar a camionului articulat CAT, cu consecința stabilirii unui profit impozabil suplimentar aferent anului 2007 în suma de ... lei ron, **sustinerile petentei aparind ca neintemeiate și la acest capăt de cerere.**

b) În ceea ce privește suma de ... ron stabilită suplimentar de organele de control cu care s-a majorat profitul impozabil stabilit de societate, compusă astfel: în anul 2003, respectiv:

- ron, reprezentând valoarea neamortizată nerecuperată în urma vânzării mijlocului de transport marca "Mercedesz Benz", nerespectându-se prevederile art.17 din Legea 15/1994 privind amortizarea capitalului în active corporale și necorporale, rep. cu modific. și completările ulterioare, coroborat cu pct. 19 din HG nr. 909/1197 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994;

- ... ron, reprezentând cheltuieli cu majorări de întârziere, penalități de întârziere și amenzi, cheltuieli nedeductibile fiscal, nerespectându-se prevederile art. 9, alin.7, lit. b) din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit cu modific. și complet. ulterioare;

în anul 2004, astfel :

- ... ron reprezentând c/val bilete avion înregistrată de societate în baza facturii fiscale nr.9886271/01.06.2007 prezentata de operatorul economic în fotocopie, nerespectându-se prevederile art. 21 alin. 2) lit. e) și alin. 4 lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct. 27 și 28 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplic. a Legii 571/2003 și prev. art. 6 alin.2 din Legea 82/1991 rep.;

- ron reprezentând cheltuieli înregistrate pe bază de documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, nerespectându-se prevederile art. 21 alin. 4 lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct.44 din HG44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplic. a Legii 571/2003 și prev. art. 6 alin.2 din Legea 82/1991 rep.;

- ron reprezentând valoarea neamortizată nerecuperată în urma vânzării de mijloace de transport din patrimoniul societății, nerespectându-se prevederile art.21 alin.1 din legea 571/2003 privind Codul fiscal și pct. 22 din HG 44/2004;

-.... ron, reprezentând cheltuieli de protocol ce depășesc limita legală și neluate în calcul de operatorul economic la stabilirea profitului impozabil, nerespectându-se prevederile art.21 alin. 3 lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, rep.;

- ... ron, reprezentând cheltuieli cu perisabilitățile peste limitele legale stabilite (mărfuri), nerespectându-se prevederile art.21 alin. 3 lit. d) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, rep;

- ron, reprezentând cheltuieli cu sponsorizarea neluate în calculul profitului impozabil aferent trim.III și IV 2004 de către operatorul economic drept cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, conform art.21 alin.4) și art. 31 alin.4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal;

- ron, reprezentând cheltuieli înregistrate în contabilitate fără documente justificative, nerespectându-se prevederile art. 21 alin. 4 lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct.44 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003 și prevederile art. 6 alin. 2 din Legea 82/1991, republicată;

în anul 2005, astfel :

- . ron reprezentând cheltuieli cu obiectele de inventar, considerate nedeductibile de organul de inspecție fiscală întrucât nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de operatorul economic, nerespectându-se prevederile art. 21 alin. 4 lit. e) din Legea nr. 571/2003 coroborat cu pct. 43 lit. b) din HG 44/2004;

- ron reprezentând cheltuieli cu mărfurile expirate, neimputabile, cheltuieli care nu au fost luate în calcul de operatorul economic la calculul profitului impozabil, nerespectându-se prevederile art. 21 alin. 4) lit. c) din legea 571/2003 cu modificările și complet. ulterioare;

în anul 2006, astfel :

- RON, reprezentând cheltuieli cu mărfurile expirate, cheltuieli care nu au fost luate în calcul de operatorul economic la calculul profitului impozabil, nerespectându-se prevederile art. 21 alin. 4 lit. c) din Legea 571/2003 cu modific. și completările ulterioare;

- ron, reprezentând cheltuieli cu TVA colectată pentru bunuri acordate salariaților, înregistrată de operatorul economic în cont 635 " cheltuieli cu alte impozite și taxe", sumă nedeductibilă fiscal și neluată în calculul cheltuielilor nedeductibile de către operatorul economic la calculul impozitului pe profit pentru anul 2006, nerespectându-se prevederile art. 21 alin. 4 lit. d) din Legea nr. 571/2003 cu modific. și complet. ulterioare;

- ron, reprezentând venituri nefacturate pentru dotările efectuate la pensiunea "RELAX", acolo unde contractul de închiriere pentru spațiul respectiv a fost reziliat la data de 01. 12.2006 de către operatorul economic, iar dotările au rămas în continuare în aceste spații fără ca acestea să fie vândute celui care le-a utilizat în perioada următoare rezilierii contractului, prin aceasta nerespectându-se prevederile art. 19 alin. 1 din Legea 571/2003 cu modific. și complet. ulterioare;

- ron, reprezentând c-val venituri din diferențe de curs valutar favorabile pentru contractele de leasing financiar aflate în derulare la 31.12.2006, nerespectându-se prevederile OMFP 1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, pct. 59 alin. 1 lit. a, pct. 152 alin. 1, pct. 173 alin. 1, pct. 173 alin. 2; întrucât operatorul economic nu a efectuat reevaluarea datoriilor în valută la 31.12.2006 pentru contractele de leasing aflate în derulare, organul de inspecție a calculat influențele rezultând venituri impozabile suplimentare în sumă de 23.796 ron;

- ron cu semnul minus reprezentând TVA deductibilă, rezultată din calculul proratai, calculată la 31.12.2006, admisă pe cheltuieli de exploatare deductibile fiscal, conform prevederilor art. 21 alin. 1) din legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modific. și complet. ulterioare, coroborat cu pct. 23 din HG nr. 44/2004.

și în anul 2007, astfel :

- ron reprezentând cheltuieli cu materiale de construcții utilizate în luna august 2007 pentru modernizarea imobilului situat în Turda, fără să se efectueze concomitent înregistrarea pe venituri a acestora, nerespectându-se prevederile Secțiunii a-7-a "Reguli de evaluare" pct. 7.10.1."Venituri" pct.209 alin.1 și 2, pct. 211 lit. a) și pct. 212 lit.c, precum și ale art. 24 alin.3 lit. d) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare;

- ron cu semnul minus reprezentând TVA deductibilă rezultată din calculul proratai, admisă pe cheltuieli de exploatare deductibile fiscal, conform prevederilor art. 21 alin. 1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 23 din HG nr. 44/2004;

- ron reprezentând venituri din plusuri în gestiune rezultate ca urmare a efectuării inventarierii faptice a stocurilor existente în gestiune, nerespectându-se prevederile art. 19 elin. 1) din Lege 571/20003 cu modificările și completările ulterioare.

In fapt, cu sumele astfel constatate, a fost influențat profitul impozabil înregistrat de petentă, situație prezentată în raportului de inspecție fiscală nr...../11.2007, rezultând în final debitul suplimentar în sumă de ron, cu care petenta nu este de acord.

În drept, art. 206, alin.1 lit. c și d din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precizează : " (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;[...] "

Art 213 alin.1 din același act normativ precizează :

" În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**"

Totodată conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 519/2005:

" **Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.**"

Fata de cele de mai sus, se retine ca întrucât petenta nu vine însă cu nici un argument în susținerea contestației privind aceste sume mai sus menționate constatate de organele de inspecție fiscală cu care practic s-a influențat profitul impozabil.

după cum rezultă din raportul de inspecție fiscală, pe care nici măcar nu le invocă în contestația așa cum a fost formulată, contestația apare ca neargumentată și nemotivată la acest capăt de cerere, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei.

ÎN CONCLUZIE, având în vedere considerentele reținute mai sus la punctele a) și b), rețin că impozitul pe profit în suma de ron a fost legal stabilit în sarcina petentei, urmând ca acțiunea formulată la acest capăt de cerere să fie respinsă ca neântemeiată și nemotivată.

C) În ceea ce privește accesoriile aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere în sumă de ... lei ron speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept **“accesorium sequitur principale”**.

În consecință, întrucât în sarcina petentei s-a stabilit ca datorat debitul în sumă de lei ron reprezentând impozit pe profit suplimentar pe cale de consecință se reține că aceasta datorează și dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de lei ron aferente debitului care le-a generat.

Având în vedere că în contestația formulată petenta nu vine cu nici un argument în susținerea acesteia referitor la accesoriile calculate aferente debitului suplimentar stabilit la sursa impozit pe profit, având în vedere considerentele reținute anterior și la pct. b, contestația petentei la acest capăt de cerere apare ca nemotivată.

II.Referitor la suma de lei ron reprezentând taxa pe valoarea adăugată și la suma de lei ron reprezentând dobânzi aferente TVA.

a) Cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează suma de ron reprezentând TVA suplimentar stabilită de organul de inspecție fiscală prin Decizia nr..../...11.2007 și Raportul de inspecție fiscală nr./...11.2007, în condițiile în care aceasta nu a prezentat motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.

În fapt, în Raportul de inspecție fiscală nr./...11.2007, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../...11.2007 ce face obiectul cauzei, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice Pentru Contribuabilii Mijlocii - Activitatea de inspecție fiscală, au stabilit în sarcina petentei TVA suplimentar în sumă totală de ron, din care se scade TVA de recuperat declarată de societatea contestatoare în sumă de ron, rezultând TVA de plată stabilit suplimentar în sumă de ron.

În data de 21.12.2007, petenta a formulat contestație, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, sub nr. .. din 21.12.2007, în care menționează că, contestă **decizia de impunere nr.... din12.2007** și raportul de inspecție anexă la aceasta, fara a aduce argumente în ceea ce privește sumele contestate și nu menționează motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază aceasta, la acest capăt de cerere.

În drept, art.206, alin.1 lit. c și d din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007, precizează : "(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază:[...] “

De asemenea, art.213 alin.1 din același act normativ precizează :

" În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face

în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."

Totodată conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 519/2005:

" Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

Astfel, având în vedere faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația în ceea ce privește TVA stabilită suplimentar, acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatoarei, urmează a fi respinsă contestația formulată ca nemotivată pentru suma de..... lei ron, reprezentând taxa pe valoare adăugată suplimentară.

Prin contestația formulată, SC PD SRL susține numai la general că la inspecția fiscală ce a stat la baza raportului nr. .../..11.2007 s-au avut în vedere acte normative care nu mai sunt în vigoare, exemplu Legea 345/2002 și HG nr.598/2002, situație care impune reevaluarea generală a constatărilor privind taxa pe valoare adăugată datorată de societate.

Sustinerea petentei nu poate fi primita inasa de organele de solutionare a contestației deoarece prevederile legale menționate de petenta au fost precizate în cuprinsul raportului de inspecție fiscală luând în considerare faptul că perioada verificată la această sursă a fost 01.07.2003 - 30.09.2007 perioadă în care erau în vigoare și prevederile Legii 345/2002 și a HG 598/2002. Asa cum rezulta din decizia de impunere nr.../28.11.2007 și raportul de inspecție fiscală anexa la aceasta, nu s-au constatat diferențe suplimentare privind TVA pe perioada cind operau aceste acte normative, care nu apar invocate in actul administrativ fiscal contestat.

Întrucât petenta nu aduce alte argumente și dovezi în susținerea contestației formulate conform dispozițiilor art.206, alin.1 lit. c) și d) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007,organele de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatorului în ceea ce privește motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv, acțiunea formulată pentru sumele constatate suplimentar cu care a fost influențată baza impozabilă a TVA apare astfel ca nemotivată și neintemeiată.

b) În ceea ce privește accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere în sumă de lei ron speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accesorium sequitur principale" .

În consecință, întrucât în sarcina petentei s-a stabilit ca datorat debitul în sumă de lei ron reprezentând taxă pe valoare adăugată pe cale de consecință se reține că aceasta datorează dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de lei ron aferente debitului care le-a generat, contestația apărând ca nemotivată la acest capăt de cerere, întrucât petenta nu aduce vreun argument în susținerea contestației formulate conform dispozițiilor art.206, alin.1 lit. c) și d) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007,invocate anterior.

III.Referitor la suma de 6 ron reprezentând contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajor.

Cauza supusă soluționării este dacă debitul în sumă de .. ron reprezentând contribuție pentru asigurări de sănătate datorată de angajor este legal stabilit în sarcina SC PD SRL, în condițiile în care aceasta nu a prezentat motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.

În fapt, în Raportul de inspecție fiscală nr. ../...11.2007, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.119/28.11.2007 ce face obiectul cauzei, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice Pentru Contribuabilii Mijlocii - Activitatea de inspecție fiscală, au constatat ca petenta a declarat în minus contribuție pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă totală de .. ron în perioada supusă inspecției fiscale (luna septembrie 2004), stabilind prin urmare în sarcina petentei suma suplimentară de .. lei reprezentând contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator.

În data de 21.12.2007, petenta a formulat contestație, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, sub nr. .. din ..12.2007, în care menționează că, contestă **decizia de impunere nr. ... din ...12.2007** și raportul de inspecție anexă la aceasta, în care nu aduce argumente în ceea ce privește sumele contestate și nu menționează motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază aceasta, la acest capăt de cerere.

Astfel, având în vedere faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația în ceea ce privește contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă totală de .. ron stabilită suplimentar, acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatoarei, având în vedere considerentele legale invocate anterior, respectiv dispozițiile art.206, alin.1 lit c și d din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007, art. 213 alin.1 din același act normativ coroborate cu dispozițiile pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 519/2005, urmează a fi respinsă contestația formulată ca nemotivată la acest capăt de cerere.

Referitor la speța supusă soluționării, serviciul juridic din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Vâlcea prin adresa nr.02.2008, existentă la dosarul cauzei, opiniază în același sens .

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) art.209 alin.(1) lit. a) și art.216 alin.(1) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se:

DECIDE :

Art.1 Respingerea contestației formulate de **S.C.PD SRL** ca neîntemeiată și nemotivată pentru suma de ... lei ron din care: ... lei ron impozit pe profit și TVA suplimentar în sumă de Ron.

Art.2 Respingerea contestației formulate de **S.C. PD SRL ca nemotivată pentru suma de lei ron din care** : ... lei ron accesorii aferente impozit pe profit, .. lei Ron majorări de întârziere aferente TVA suplimentar și .. lei Ron contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator .

Art.3 Respingerea contestației formulate de **S.C. PD SRL** ca lipsită de interes pentru suma de minus ... lei ron din care: minus .. lei ron contribuție individuală de asigurări sociale asigurat și minus .. lei ron contribuție pentru concedii și indemnizații de la persoane fizice și juridice stabilite prin Decizia de impunere nr. ../...11.2007.

Decizia este definitivă pe cale administrativă și poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul Vâlcea.

DIRECTOR EXECUTIV,

