



Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR. .. din2010

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC C. SRL Rm.Vâlcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr... din2010 și nr.... din ...2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Valcea cu adresa nr.... din08.2010 asupra contestației formulate SC C.SRL Rm.Vâlcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr... din08.2010 și sub nr.... din08.2010 .

Referitor la obiectul contestației

În fapt, în data de08.2010, SC C. SRL formulează contestație, înregistrată la DGFP Vâlcea sub nr...., împotriva Deciziei de impunere nr.../ ...07.2010, fara a preciza însă obiectul contestației.

În aceste condiții, cum obiectul acțiunii formulate de societate nu a fost precizat, prin adresa nr... /08.2010 i s-a solicitat contestatoarei precizarea cuantumului sumei contestate, individualizată pe feluri de impozite, taxe, contribuții precum și accesorii aferente acestora.

Prin adresa nr... din ...08.2010 petenta a menționat că contestă suma de ... lei, formată din :

- lei cheltuieli nedeductibile cu care a fost majorată baza de impozitare pentru impozitul pe profit ;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit .

Cum petenta nu a înțeles prin contestația formulată să precizeze cuantumul sumei contestate reprezentând impozit pe profit, în atare situație se va face aplicarea dispozițiilor 2.1 din Instrucțiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală aprobate de Ordinul Pres. ANAF 519/2005 care menționează :

“ În situația în care contestatorul precizează ca obiectul contestației îl formează actul administrativ atacat fara a menționa însă, în launtru termenului acordat de organul de soluționare cuantumul sumei totale contestate individualizată pe feluri de impozite, taxe,

datorie vamala, contributi precum si accesorii ale acestora, sau masurile pe care le contesta, contestatia se considera formulata împotriva întregului act administrativ fiscal".

Rezultă aşadar că obiectul contestaţiei este suma de ... lei stabilită prin Decizia de impunere nr. ... din...07.2010, întocmită de organele de inspecţie fiscală şi comunicată la data de ...07.2010 potrivit adresei nr.... din ...07.2010 existentă în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- lei impozit pe profit ;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit ;

precum si măsura de diminuare a pierderii declarate pe anul 2006 cu suma de ... lei .

Contestaţia este semnată de d-nul S. R. în calitatea directorul general al societăţii şi de d-nul Z. D. în calitate de administrator al SC C. SRL confirmată cu ştampila societăţii .

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speţă sunt întrunite condiţiile prevăzute la art.205 alin.(1) şi art. 209 alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcţia Generală a Finanţelor Publice a judeţului Vâlcea este competentă să soluţioneze contestaţia formulată de SC C. SRL, înregistrată sub nr... din ...08.2010 şi nr... din08.2010 .

Procedura legala fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestaţiei.

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

Petenta contestă Decizia de impunere nr.... din ...07.2010, motivând următoarele :

a) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de lei, care nu sunt aferente anului 2005 si acestea corespund de fapt anului 2004, petenta sustine ca organul de control nu a ținut cont de faptul că în luna ianuarie 2005 s-au înregistrat şi venituri care erau aferente tot anului 2004, venituri care nu au fost date jos din calculul profitului impozabil aferent anului 2005 .

Astfel, petenta arată că o parte a serviciilor prestate în luna decembrie 2004 au fost facturate în luna ianuarie 2005, respectiv factura nr.../...01.2005 în valoare de lei .

Petenta susţine că prin scăderea sumei de ... lei organul fiscal nu a luat în considerare cheltuielile efectuate în scopul obţinerii de venituri impozabile, cheltuieli deductibile în conformitate cu art.19 şi 21 din Codul fiscal .

b) Referitor la suma de ... lei, petenta susţine că reparaţiile efectuate la locomotiva tip LDH 1250 - 475 au fost înregistrate în conformitate cu legislaţia în vigoare pe baza referatului întocmit de către departamentul tehnic al SC C. SRL, o parte pe cheltuieli cu întreţinerea şi reparaţiile în sumă de ... lei, iar partea aferentă modernizărilor în valoare de ... lei a majorat valoarea mijlocului fix .

Petenta arată că prevederile din Ordinul nr.306 din 2002 invocate de organul de control nu au fost încălcate, deoarece în conformitate cu prevederile IAS 16 -Imobilizări corporale -costurile înregistrate pentru repunerea în stare de funcţionare a unui activ sau cele rezultate din exploatarea lui sub capacitatea normală sunt costuri prevăzute expres ca nefiind incluse în costul de achiziţie .

c) Petenta arată că pentru anul 2006, organul de inspecţie fiscală a diminuat pierderea fiscală stabilită de SC C. SRL în valoare de ... lei, cu suma de ... lei pe care le-a considerat cheltuieli nedeductibile in mod eronat, suma compunându-se din :

- ... **lei** onorariu conform contract de consultanță din04.2006 înscris în factura nr.... din05.2006 emisă de SC S. Van Wyk& P pro Finance SRL în valoare totală de ... lei .

- ... **lei** consultanță conform invoice nr.... emisă de K. Ciprus .

Petenta arată că deține contractul de consultanță, al cărui obiect a fost efectuat, lucru dovedit și de raportul de activitate întocmit în urma realizării acestuia, necesitatea acestuia fiind evidentă pentru continuarea activității societății și deci implicit pentru obținerea de venituri .

d) Petenta nu este de acord cu aprecierea organului de inspectie fiscala potrivit careia inregistrarea sumei de ... **lei** în contul 612" Cheltuieli cu redeventele, locatiile de gestiune si chirie ", este eronata, sustinind ca aceasta reprezintă TVA achitată în Ungaria pentru facturile de chirii vagoane puse la dispoziția societății de către PRS V. Budapesta .

Petenta arată că TVA aferentă achizițiilor de bunuri taxabile în alte state membre reprezintă o cheltuială pentru societate, iar în momentul rambursării societatea a înregistrat venit .

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC C. SRL are sediul în loc.Rm.Vâlcea, jud.Vâlcea, a fost înmatriculată la ORC sub nr. J38/.../2004 și are **CUI RO** ...

Impozitul pe profit a fost verificat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, HGR nr. 44/2004 privind normele de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata cu modificarile si completarile ulterioare, OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificarile si completarile ulterioare, pe perioada 01.01.2005 - 30.09.2009, constatindu-se următoarele :

În anul 2005 s-au constatat următoarele influențe fiscale :

1) a) lei prestari servicii : inchiriere locomotiva, stationare vagoane, reparatii locomotive, tarife utilizare infrastructura, consum apa potabila, regularizarea energie electrica de tractiune aferente anului 2004 și inregistrate in evidenta contabila pe cheltuieli in trimestrul I 2005, diminuandu-se in mod nejustificat profitul impozabil al anului 2005.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a mai fost supusă unei control fiscal, impozitul pe profit fiind verificat până la data de 31.12.2004 .

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste cheltuieli sunt aferente anului fiscal 2004, an supus inspecției fiscale anterioare, nu sunt efectuate în scopul realizării veniturilor din anul 2005 și nu pot fi luate în calcul la stabilirea profitului impozabil aferent anului 2005 .

b) ... lei, cheltuieli cu Taxa Utilizare Infrastructura (TUI) preliminată decembrie 2005, suma cu care organul de inspectie fiscala a diminuat cheltuielile de exploatare aferente anului 2005, intrucat in luna ianuarie 2006 conform facturii nr. ... din01.2006 s-a stornat partial factura nr. .../06.12.2005 reprezentand TUI preliminată decembrie 2005, cu valoarea totala de lei ron din care valoare fara TVA lei ron, operatiune inregistrata in mod eronat de operatorul economic ca fiind aferenta lunii ianuarie 2006.

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste cheltuieli ștornate trebuiau inregistrate in contabilitate in momentul efectuării operatiunii (achizitie de bunuri) si luate in calcul la perioada la care se refera (decembrie 2005), precum si la stabilirea profitului impozabil al anului 2005, operatorul economic dispunand de factura emisa pentru aceasta

operatiune pana la data inchiderii exercitiului financiar si avand posibilitatea influentarii profitului impozabil aferent anului 2005.

c) lei, prestari servicii aferente anului 2005, reprezentând închiriere locomotiva, stationare vagoane, reparatii locomotive, tarife utilizare infrastructura, consum apa potabila, regularizarea energie electrica de tractiune, etc și înregistrate in evidenta contabila pe cheltuieli in trimestrul I 2006, repuse de organul de control la anul fiscal 2005 .

2).... lei reprezentand cheltuieli de investitii cu reparatiile, modernizarile si re tehnologizarile efectuate la locomotiva LDH 1250 - 475.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în luna februarie 2005 SC C. SRL a achizitionat o locomotiva tip LDH 1250 - 475 serie sasiu ... cu valoare de intrare de ... lei ron pentru care in lunile martie si aprilie 2005 s-au efectuat reparatii, modernizari si re tehnologizari in valoare totala fara TVA de ... lei, reparatii ce depasesc valoarea de intrare a locomotivei de 2,04 ori.

Din această sumă in luna aprilie 2005 operatorul economic a inregistrat in contul 611 «Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile» suma de ... lei, in luna iunie 2005 suma de ... lei, iar cu diferenta de ... lei ron a fost majorata valoarea de intrare a mijlocului fix .

Organele de inspecție fiscală au apreciat că întrucât aceste cheltuieli au fost efectuate pentru aducerea in stare de funcționare a locomotivei (pentru obținerea avizului tehnic de functionare de la AFER) și pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici de functionare care au condus ulterior la obținerea de venituri, aceste cheltuieli sunt de natura investițiilor și trebuiau să majoreze valoarea de intrare a mijlocului fix și respectiv să fie recuperate ulterior prin deducerea cheltuielilor cu amortizarea pe măsura realizării veniturilor.

3) ... lei reprezentand amortizarea cheltuielilor de natura investițiilor în sumă de ...lei efectuate la locomotiva LDH 1250 - 475 calculate de organul de control pentru anul 2005, astfel : $... lei / 18 ani(durata de functionare) / 12 luni \times 9 luni = ... lei$, pentru care organul de inspectie fiscala a acordat deductibilitate în conformitate cu prevederile art. 21, alin (3), lit i) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare.

4) ... lei reprezentand cheltuieli înregistrate eronat în anul 2006 și repuse la anul 2005 :

a) ... lei, CD-uri personalizate „Vin colindatorii” 650 bucati inscise in factura nr. ... din12.2005 emisa de SC I. M. SRL. in valoare totala de ... lei din care valoare fara TVA ... lei.

b) ... lei, brichete piezo (960 bucati) si pixuri PG 170 (1.000 bucati) inscise in factura nr. ... din12.2005 emisa de SC M. C. I SRL Urziceni - lalomita in valoare totala de ... lei din care valoare fara TVA ... lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste facturi au fost inregistrate in evidenta contabila a lunii februarie 2006 in contul 604 „Cheltuieli cu materiale nestocate” desi bunurile achizitionate au fost utilizate pentru actiuni de protocol.

Pentru anul 2005, organele de inspecție fiscală au majorat profitul impozabil stabilit de societate în sumă de ...lei cu cheltuielile nedeductibile în sumă de ...lei . rezultând un profit impozabil cumulat stabilit de organele de control în sumă de ... lei, căruia îi corespunde un impozit pe profit în sumă ... lei .

Având în vedere cheltuielile de sponsorizare prevăzute de lege în sumă de ...lei, rezultă un impozit pe profit în sumă de ... lei .

Impozitul pe profit declarat de societate pentru anul 2005 a fost în sumă de ... lei, rezultând un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei .

Pentru **Anul 2006** organele de inspecție fiscală au constatat cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei și au majorat cheltuielile de exploatare ale anului 2006 cu suma de ... lei.. lei, cu care s-a diminuat pierderea fiscală stabilită de societate în sumă de ... lei, astfel :

a) ...lei prestari servicii inregistrate in evidenta contabila eronat pe cheltuieli in trimestrul I 2006 și repuse de organul de inspecție fiscală la anul 2005, reprezentând : inchiriere locomotiva, stationare vagoane, reparatii locomotive, tarife utilizare infrastructura,

consum apă potabilă, regularizarea energie electrică de tracțiune, pentru care nu s-a acordat drept de deducere în anul 2006 .

b) ... lei reprezentand prestari servicii : inchiriere locomotiva, chirie containere, tarife utilizare infrastructura, regularizarea energie electrica de tractiune, etc, aferente anului 2006 și inregistrate in evidenta contabila pe cheltuieli in trimestrul I 2007, repuse corect la anul fiscal la care se referă 2006, pentru care s-a acordat drept de deducere .

c) ... lei, cheltuieli cu Taxa Utilizare Infrastructura (TUI) preliminată decembrie 2005, suma cu care organul de inspectie fiscala a diminuat cheltuielile de exploatare aferente anului 2005, intrucat in luna ianuarie 2006 conform facturii nr. ... din01.2006 s-a stornat partial factura nr..../...12.2005 reprezentand TUI preliminată decembrie 2005, cu valoarea totala de ...lei ron din care valoare fara TVA ... lei ron, operatiune inregistrata in mod eronat de operatorul economic ca fiind aferenta lunii ianuarie 2006.

Organele de inspectie fiscală au constatat că aceste cheltuieli stornate trebuiau inregistrate in contabilitate in momentul efectuării operatiunii (achizitie de bunuri) si luate in calcul la perioada la care se refera (decembrie 2005), precum si la stabilirea profitului impozabil al anului 2005, operatorul economic dispunand de factura emisa pentru aceasta operatiune pana la data inchiderii exercitiului financiar și avand posibilitatea influentării profitului impozabil aferent anului 2005.

d)...lei reprezentand amortizarea cheltuielilor de natura investitiilor efectuate la locomotiva LDH 1250-475 pe anul 2006 calculate astfel : $... lei / 18 ani / 12 luni \times 12 luni = ... lei / an$, pentru care organul de inspectie fiscala a aplicat prevederile art. 21, alin (3), lit i) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, acordând drept de deducere .

e) ... lei reprezentând :

a) ... lei onorariu pentru prima etapa conform Contract de consultanta din04.2006, in scris in factura nr. .. din ..05.2006 emisa de SC S.V. W&P FINANCE SRL in valoare totala de... lei din care valoare fara TVA ... lei.

b) ... lei consultanta conform invoice nr... din ...01.2006 emisa de K'S PLACE A. Ciprus.

Organele de inspectie fiscală au constatat că operatorul economic nu a facut dovada prestării efective a acestor servicii cu documente justificative (situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare) si nici a necesitatii efectuării cheltuielilor prin specificul activitatii desfasurate în vederea realizării de venituri .

De asemenea, operatorul economic nu a prezentat in timpul inspectiei fiscale contractul de consultanță încheiat cu SC S. V.W&P. P. F. SRL și nici contractul incheiat cu K. Ciprus, iar in aceasta perioadă operatorul economic beneficia de consultanta in domeniul bancar, financiar, juridic, incheiere de contracte leasing etc. in baza contractului (aflat in derulare) incheiat cu SC A. M. SRL.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit că suma totală de ...lei este cheltuiala nedeductibila, întrucât nu este efectuată în scopul realizării de venituri, nu are la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării efective a operațiunii, încălcându-se astfel art.19, alin.(1), art. 21 alin.(1) și (4) lit f) si m) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile și completarile, pct.12, pct. 44 și pct. 48 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal .

Recapitulând, la 31.12.2006 pierderea declarată de societate în sumă de ... lei a fost diminuată cu sumă de ... lei, rezultând o pierdere fiscala stabilită de organele de inspectie fiscală în sumă de ... lei ron.

Pentru **Anul 2007** organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, care provine din :

- majorarea cheltuielilor de exploatare ale anului 2007 cu suma de ... lei -
majorarea cheltuielilor nedeductibile cu suma de ... lei

Astfel, au fost stabilite următoarele influențe fiscale :

a) ... lei reprezentând prestări servicii : revizii curente locomotive, circuit telefonic, manevre vagoane, staționare vagoane, reparații locomotive, tarife utilizare infrastructura, consum apă potabilă, regularizarea energie electrica de tracțiune, aferente anului 2007 și înregistrate în evidența contabilă pe cheltuieli în trimestrul I 2008, diminuând în mod nejustificat profitul impozabil al anului 2008 .

b) ... lei reprezentând prestări servicii : închiriere locomotivă, chirie containere, tarife utilizare infrastructura, regularizarea energie electrica de tractiune, etc, aferente anului 2006 și înregistrate în evidența contabilă pe cheltuieli în trimestrul I 2007, ce reprezintă cheltuielă nedeductibilă la anul 2007.

c)... lei reprezentand amortizarea cheltuielilor de natura investitiilor efectuate pe anul 2007 la locomotiva LDH 1250 - 475 calculate astfel : ...lei/ 18 ani/12 luni x 12 luni = ... lei / an, pentru care organul de inspectie fiscala a aplicat prevederile art. 21, alin (3), lit i) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, acordând drept de deducere .

d) ... lei, înregistrată în mod eronat în anul 2007 contul 612 „Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile” suma totală de ... lei, reprezentand TVA facturată de PRS lei și NACCO SAS Paris – Franta în suma de ... lei, aferenta chiriei pentru vagoanele închiriate de la acestea de către SC C. SRL, TVA care a fost solicitată la rambursare autoritatilor fiscale din statele membre Ungaria respectiv Franța.

Organele de inspecție fiscală au constatat că ulterior, la data primirii efective a TVA solicitată la rambursare (în anii 2008 și 2009) operatorul economic a înregistrat această suma în contul de venituri 758 „Alte venituri din exploatare” .

Astfel în anul 2007 s-au majorat nejustificat cheltuielile cu chiria (prin includerea în costuri a taxelor pe care operatorul economic le-a recuperat de la autoritățile fiscale din statele membre) și implicit s-a diminuat nejustificat profitul impozabil aferent anului 2007.

Organele de inspectie fiscala au luat în calcul această sumă la stabilirea profitului impozabil trimestrial și respectiv anual în funcție de rezultatul exercitiului financiar trimestrial și anual și au calculat majorări de întârziere până la data regularizării acestor sume, când operatorul economic le-a înregistrat pe venituri în urma rambursării efective a TVA de către statele membre alături de celelalte influențe fiscale stabilite prin raportul de inspectie fiscala .

Organele de inspecție fiscală au constatat că nu s-au respectat prevederile :

-art.6, alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82 din 24 decembrie 1991 republicată în MO nr. 48 din 14 ianuarie 2005, art.19 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile și completarile ulterioare, pct.12 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 45, din Cap. 2 „Formatul și conținutul situațiilor financiare anuale ”, secțiunea 6 „Principii contabile generale ” din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, pct. 53, alin (1) lit a), pct.54 și pct. 219, alin (1) lit a) din anexa 1 „ reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene”, CAP. 2 „Formatul și conținutul situațiilor financiare ”, secțiunea 7 „Reguli de evaluare”, din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene .

e) ... lei reprezentând pierdere fiscală rezultată ca diferență între pierderea fiscală stabilită de operatorul economic la 31.12.2006 în suma de ... lei și cea stabilită de organul de inspecție fiscală de asemenea la 31.12.2006 în suma de ... lei, suma cu care organul de inspecție fiscală a influențat profitul impozabil al anului 2007 în conformitate cu prevederile art. 26 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Pentru **Anul 2008**, organele de inspecție fiscală au diminuat profitul impozabil stabilit de operatorul economic pentru anul 2008 în sumă de 429.197 lei cu suma de 450.284 lei, stabilind astfel o pierdere fiscală în sumă de 21.087 lei, ca urmare a următoarelor influențe fiscale :

Suma de ... lei ... se justifică astfel :

a) ... lei reprezentând prestări servicii : revizii curente locomotive, circuit telefonic, manevre vagoane, staționare vagoane, reparații locomotive, tarife utilizare infrastructură, consum apă potabilă, regularizarea energiei electrice de tracțiune, etc, aferente anului 2007 și înregistrate în evidența contabilă pe cheltuieli în trimestrul I 2008, diminuând în mod nejustificat profitul impozabil al anului 2008, pentru care nu s-a acordat drept de deducere .

b) ... lei aferente anului 2008 și înregistrate în evidența contabilă pe cheltuieli în trimestrul I 2009, reprezentând prestări servicii : închiriere locomotivă, chirie containere, tarife utilizare infrastructură, regularizarea energiei electrice de tracțiune, consum apă și energie electrică etc, diminuând în mod nejustificat profitul impozabil al anului 2009, pentru care s-a acordat drept de deducere .

c) ... lei reprezentând amortizarea cheltuielilor de natură investițiilor efectuate pe anul 2007 la locomotiva LDH 1250 - 475 calculate astfel : ... lei/ 18 ani/12 luni x 12 luni = ... lei / an, pentru care organul de inspecție fiscală a aplicat prevederile art. 21, alin (3), lit i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, acordând drept de deducere .

d) ... lei - în anul 2008 operatorul economic a înregistrat în mod eronat în contul 612 „Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile” suma totală de ... lei, reprezentând TVA facturată de PRS Vagon KFT Budapesta - Ungaria în suma de ... lei și N Paris – Franța în suma de... lei, aferenta chiriei pentru vagoanele închiriate de la acestea de către SC C. SRL, TVA care a fost solicitată la rambursare autorităților fiscale din statele membre Ungaria respectiv Franța .

Organele de inspecție fiscală au constatat că la data primirii efective a TVA solicitată la rambursare, respectiv în anul 2009 operatorul economic a înregistrat această sumă în contul de venituri 758 „Alte venituri din exploatare” .

Astfel, în anul 2008 s-au majorat nejustificat cheltuielile cu chiria (prin includerea în costuri a taxelor pe care operatorul economic le-a recuperat de la autoritățile fiscale din statele membre) și implicit s-a diminuat nejustificat profitul impozabil aferent anului 2008.

Organele de inspecție fiscală au luat în calcul această sumă la stabilirea profitului impozabil trimestrial și respectiv anual, în funcție de rezultatul exercițiului financiar trimestrial și anual și au calculat majorări de întârziere până la data regularizării acestor sume când operatorul economic le-a înregistrat pe venituri în urma rambursării efective a TVA de către statele membre alături de celelalte influențe fiscale stabilite cu ocazia inspecției fiscale .

Organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost respectate prevederile art.6, alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82 din 24 decembrie 1991 republicată în MO nr. 48 din 14 ianuarie 2005, art.19 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, pct.12 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 45, din Cap. 2 „Formatul și conținutul situațiilor financiare anuale”, secțiunea 6 „Principii contabile

generale ” din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, pct. 53, alin (1) lit a) si 54 , pct. 219, alin (1) lit a) din anexa 1 „ Reglementări contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene”, CAP. 2 „Formatul și conținutul situațiilor financiare anuale”, Secțiunea 7 „Reguli de evaluare”, din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene .

e) ...lei reprezintă venituri înregistrate de operatorul economic în contul 758 „Alte venituri din exploatare” ca urmare a rambursării efective a TVA de către statele membre (în contul PRS V. KFT suma de ... lei și în contul NACCO SAS suma de ..lei), pe care organul de inspecție fiscală le-a stabilit ca fiind neimpozabile la calculul profitului impozabil aferent anului 2008, deoarece aceasta sumă a fost stabilită de organul de inspecție fiscală ca fiind nedeductibilă din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil aferent anului 2007.

Recapitulând, rezulta pentru anul 2008 o pierdere fiscală în sumă de ... lei, astfel că organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a declarat un impozit pe profit suplimentar în plus în sumă de ... lei .

În perioada **01.01.2009 - 30.09.2009** organul de inspecție fiscală a diminuat pierderea fiscală stabilită de operatorul economic la 30.09.2009 în suma de ... lei, cu suma de ... lei, constatând astfel o pierdere fiscală în sumă de ... lei .

Suma de ... lei. se justifică de către organele de inspecție fiscală astfel :

a) ... lei aferente anului 2008 și înregistrate în evidența contabilă pe cheltuieli în trimestrul I 2009, reprezentând prestări servicii : închiriere locomotivă, chirie containere, tarife utilizare infrastructura, regularizarea energie electrică de tracțiune, consum apă și energie electrică etc, majorând nejustificat pierderea contabilă înregistrată de operatorul economic pentru perioada 01.01.2009 – 30.09.2009 .

b) ...lei reprezintă venituri înregistrate de operatorul economic în contul 758 “Alte venituri din exploatare ” ca urmare a rambursării efective a TVA de către statele membre pe care organul de control le-a stabilit ca fiind neimpozabile la calculul profitului impozabil aferent perioadei 01.01.2009 - 30.09.2009, întrucât această sumă a fost stabilită ca fiind nedeductibilă din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil aferent anilor 2007 și 2008 .

c)... lei se justifică prin faptul că în anul 2009 operatorul economic a înregistrat în mod eronat în contul 612 “ Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile “ suma totală de ... lei, reprezentând TVA facturată de PRS V.Budapesta - Ungaria în sumă de ... lei și NACCO SAS Paris Franța în sumă de ... lei aferente chiriei pentru vagoanele închiriate de la acesta de către SC C. SRL, TVA care a fost solicitată la rambursare autorităților fiscale din statele membre Ungaria și respectiv Franța .

La data primirii efective a TVA solicitată la rambursare, respectiv în anul 2009, operatorul economic a înregistrat această sumă în contul de venituri 758 “ Alte venituri din exploatare “ .

d)... lei reprezentând amortizarea cheltuielilor de natura investițiilor efectuate la locomotiva LDH 1250 - 475, calculată astfel :

..lei /18 ani (durată de funcționare) /12 luni x 9 luni = ... lei, pentru care organul de inspecție fiscală a aplicat dispozițiile art.21, alin.3, lit.i din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Pentru diferențele suplimentare de impozit pe profit stabilite pe ani fiscali, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă totală de ... lei .

RECAPITULÂND, s-a constatat că SC C.SRL, datorează pentru perioada 01.01.2005 - 30.09.2009, impozit pe profit – debit suplimentar în sumă de ...lei cu accesorii aferente în sumă de ... lei ron .

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

Direcția Generală a ...**lei Ron** reprezentand impozit pe profit și accesorii aferente acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii declarate pe anul 2006 cu suma de ... lei sunt legal stabilite de Activitatea de Inspecție Fiscală în sarcina **SC C. SRL** .

In fapt, prin scrisoarea nr. .../....09.2010, existentă la dosarul cauzei transmisă în completare la referatul cu propunerile de soluționare a contestației formulate de SC C.. SRL, înregistrat la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.... din08.2010 organele de inspecție fiscală au procedat la delimitarea consecinței fiscale pentru fiecare influență fiscală în parte astfel :

- cheltuielilor nedeductibile în sumă de ...lei le corespunde un **impozit pe profit în sumă de ... lei** și accesorii în sumă de ... lei ;

- cheltuielilor nedeductibile în sumă de ... lei le corespunde un **impozit pe profit în sumă de ... lei** și majorări de întârziere în sumă de ... lei ;

- cheltuielilor nedeductibile în sumă de ... lei le corespunde un **impozit pe profit în sumă de ... lei** și majorări de întârziere în sumă de ... lei ;

- cu cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei a fost diminuată pierderea fiscală declarată de societate pentru anul 2006 și pe cale de consecință nu a rezultat impozit pe profit .

- pentru perioada 01.01.2009 - 30.09.2009 au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei .

Pentru celelalte influențe fiscale care au fost stabilite de organele de inspecție fiscală cu ocazia verificării și care compun în parte diferența de impozit pe profit în sumă de ... lei, petenta nu vine cu nici o motivație în contestația așa cum a fost formulată.

1) Referitor la impozitul pe profit în sumă lei

Fata de delimitarea diferenței suplimentare de impozit pe profit în suma de ... lei aferentă perioadei 2005 - 30.09.2009, efectuată de AIF Valcea prin scrisoarea nr. .../....09.2010 , rezulta ca aceasta se compune din :

- ... **lei** impozit pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile ce apar invocate în contestația formulată în sumă totală de ...lei ;

- ... **lei** impozit pe profit declarat în plus și asupra caruia SC C SRL , nu vine cu nici o motivație în contestația așa cum a fost formulată.

Ca urmare a influențelor fiscale de aceeași natură constatate în ani fiscali diferiți suma de ... lei impozit pe profit se compune astfel:

1. impozitul pe profit în suma de ... **lei** (... lei impozit pe profit aferent anului 2005 + ... lei impozit pe profit aferent anului 2007) corespunzător cheltuielilor nedeductibile în sumă totală de ... Lei

2. impozitul pe profit în sumă de ... **lei** aferent cheltuielilor nedeductibile în sumă totală de ... lei (anul 2005)

1.1 În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei (... lei impozit pe profit aferent anului 2005 + ... lei impozit pe profit aferent anului 2007) corespunzător cheltuielilor nedeductibile în sumă totală de ... lei .

Cauza supusa soluționării este dacă societatea are drept de deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei în condițiile în care aceasta a diminuat profitul impozabil cu diverse cheltuieli care nu se referă la perioadele fiscale respective .

În fapt,

a) În trimestrul I al anului **2005** SC C. SRL a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în sumă de ... **lei** reprezentând închiriere locomotivă, staționare vagoane, reparații locomotive, tarife utilizare infrastructură, consum apă potabilă, regularizare energie electrică de tracțiune, aferente anului 2004 și înregistrate în evidența contabilă pe cheltuieli în anul 2005, diminuându-se astfel profitul impozabil al anului 2005 .

b) În anul **2007** SC C SRL a înregistrat în contul 612 "Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriiile" suma totală de ... **lei** reprezentând TVA facturată de P. Vagon KFT Budapesta - Ungaria în sumă de ... lei și NACCO SAS Paris – Franța în sumă de ... lei, aferentă chiriei pentru vagoanele închiriate de la acestea de către SC C. SRL, TVA care a fost solicitată la rambursare autoritatilor fiscale din statele membre Ungaria, respectiv Franța.

Organele de inspecție fiscală au constatat că ulterior, la data primirii efective a TVA solicitată la rambursare, în anii 2008 și 2009, operatorul economic a înregistrat aceasta sumă în contul de venituri 758 „Alte venituri din exploatare” .

Organele de inspecție fiscală au luat în calcul această sumă la stabilirea profitului impozabil trimestrial și respectiv anual în funcție de rezultatul exercițiului financiar trimestrial și anual și au calculat majorări de intarziere până la data regularizării acestor sume când operatorul economic le-a înregistrat pe venituri în urma rambursării efective a TVA de către statele membre.

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

“ (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.”

Pct 12 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

“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.”

Art.6, alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82 din 24 decembrie 1991 republicată în MO nr. 48 din 14 ianuarie 2005, care precizează :

“(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 ”.

Cap. II ” Forma și conținutul situațiilor financiare anuale simplificate ”, Secțiunea 2 „Principii contabile”, pct. 2.5, modificat prin pct.45 din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene și Secțiunea 5 „Prevederi referitoare la contul de profit și pierdere ”- Cheltuieli, pct. 5.9. din Ordinul nr. 306 din 26 februarie 2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, precizeaza următoarele :

„2.5. - Principiul independenței exercițiului. *Se vor lua în considerare toate veniturile și cheltuielile corespunzătoare exercițiului financiar pentru care se face raportarea, fără a se ține seama de data încasării sumelor sau a efectuării plăților.”*

„5.9. - Potrivit art. 19 alin. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 61/2001, în contabilitate, profitul sau pierderea se stabilește lunar, cumulativ de la începutul anului .

În acest sens, conturile de cheltuieli și conturile de venituri în care se înregistrează, în funcție de natura lor, veniturile, respectiv, cheltuielile se închid, provizoriu, prin rezultatul exercițiului .

Rezultatul definitiv al exercițiului se stabilește anual și reprezintă soldul final al contului de profit și pierdere .

Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare, cu aprobarea adunării generale a acționarilor sau asociaților.”

Pct.53, alin.1, lit.a și pct.54 din anexa 1 „ Reglementări contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene”, CAP. 2 „Formatul și conținutul situațiilor financiare anuale”, Secțiunea 7 „Reguli de evaluare”, din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, precizează totodată :

„7.1.1. Evaluarea la data intrării în entitate

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 atribuibile direct achiziției bunurilor respective.”

Art.76 din OG nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală republicată în MO nr. 560 din 24 iunie 2004, precizeaza următoarele :

„Art. 76

Obligația de a conduce evidența fiscală

În vederea stabilirii stării de fapt fiscale și a obligațiilor fiscale de plată datorate, contribuabilii sunt obligați să conducă evidențe fiscale, potrivit actelor normative în vigoare.”

Pct. 219, alin.1, lit.a din anexa nr.1 “Reglementări contabile conforme cu Directiva a IV- a a Comunității Economice “ , Cap.2 “Formatul și Conținutul situațiilor financiare anuale

“, secțiunea 7 “Reguli de evaluare” din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, precizează :

“ 219. - (1) Contabilitatea cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, după natura lor, astfel :

a) cheltuieli de exploatare, care cuprind :

- cheltuieli cu lucrările și serviciile executate de terți, redevențe, locații de gestiune și chirii; prime de asigurare ; studii și cercetări ; cheltuieli cu alte servicii executate de terți (colaboratori); comisioane și onorarii ; cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate; transportul de bunuri și personal; deplasări, detașări și transferări; cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații, servicii bancare și altele;”

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior, se reține că 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 .

În ceea ce privește veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil se reține că acestea sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit 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 .

Referitor la înregistrarea în contabilitate a fenomenelor economice, 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, iar 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 .

Din documentele anexate la dosarul cauzei, se reține că petenta a înregistrat în evidența contabilă a trim. I 2005 cheltuieli cu prestările de servicii în sumă totală de... lei ron, deși aceste cheltuieli se referă la anul 2004.

Referitor la înregistrarea în anul 2007 a cheltuielilor cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile în sumă totală de ... lei, reprezentând TVA facturată de PRS V. Budapesta - Ungaria și N. Paris – Franța, aferentă chiriei pentru vagoanele închiriate de la acestea de către SC C. SRL, se reține că TVA a fost solicitată la rambursare autorităților fiscale din statele membre sus menționate, iar ulterior la data primirii efective a TVA solicitată la rambursare, respectiv în anii 2008 și 2009 petenta a înregistrat aceasta sumă în contul de venituri 758 „Alte venituri din exploatare” .

Astfel, se reține că în anul 2007 petenta a majorat nejustificat cheltuielile cu chiria, prin includerea în costuri a taxelor pe care aceasta le-a recuperat de la autoritățile fiscale din statele membre și implicit s-a diminuat nejustificat profitul impozabil aferent anului 2007, cu toate că așa cum rezultă din dispozițiile legale anterior în **costul de achiziție al bunurilor nu se cuprind taxele pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale.**

Față de cele de mai sus se reține că petenta nu a respectat principiul independenței exercitiului financiar, unde se prevede că **se vor lua în considerare toate veniturile și cheltuielile corespunzătoare exercitiului financiar pentru care se face raportarea, fără a se ține seama de data încasării sumelor sau a efectuării plăților.**

De reținut este faptul că exercițiul financiar are o durată de 12 luni în care apar o serie de consecințe, respectiv înregistrarea veniturilor în momentul livrării bunurilor sau prestării serviciilor și înregistrarea cheltuielilor în momentul primirii bunurilor sau prestării serviciilor de către terți, deci pe măsura producerii operațiilor economico - financiare .

Rezultă așadar că petenta nu a respectat principiile de bază ale legii contabilității, de înregistrare a fenomenelor economice la momentul producerii lor, denaturând astfel posturile bilanțiere în mod nejustificat .

Mai mult decât atât dacă se are în vedere că 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, se reține că petenta nu a respectat acest principiu de bază al determinării profitului impozabil .

Astfel, se reține că organele de inspecție fiscală au majorat profitul impozabil aferent anului 2007 până la momentul în care petenta și-a efectuat regularizarea, prin includerea TVA în contul 758 “ Alte venituri din activitatea de exploatare” în anii 2008 și respectiv 2009 .

Practic, organele de inspecție fiscală au calculat numai majorări de întârziere de la data înregistrării pe cheltuieli și până la data regularizării de către petentă, prin includerea acestor sume în conturile de venituri impozabile .

În ceea ce privește susținerile petentei potrivit cărora aceasta a înregistrat corect pe cheltuieli TVA achitată în Ungaria și Franța, în sumă de ... lei, pentru facturile de chirii vagoane puse la dispoziția societății de către PRS V. Budapesta Ungaria și Paris – Franța, acestea nu pot fi reținute de asemenea în soluționarea favorabilă a contestației întrucât așa cum rezultă din dispozițiile pct.54 din OMFP 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, **în costul de achiziție al bunurilor se 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 .

Rezultă așadar că în costul de achiziție al serviciilor nu se includ taxele care se pot recupera de la autoritățile fiscale din statele membre, așa cum eronat a procedat petenta .

Referitor la cheltuielile în sumă de ... lei, în contestația formulată petenta susține că deși sunt aferente anului 2004, organul de control nu a ținut cont de faptul că în luna ianuarie 2005 s-au înregistrat și venituri care erau aferente tot anului 2004, venituri care nu au fost date jos din calculul profitului impozabil aferent anului 2005 .

Aceste susțineri nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât așa cum rezultă din cuprinsul raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere acestea menționează că perioada fiscală de până la 31.12.2004 a făcut obiectul unei verificări anterioare care a vizat și impozitul pe profit .

În ceea ce privește susținerile petentei, potrivit cărora organul de control nu a ținut cont că în luna ianuarie 2005 s-au înregistrat și venituri care erau aferente anului 2004 și înregistrate în anul 2005 (contravaloare factură nr....din ...01.2005 în valoare de ... lei), se reține că prin referatul cu propunerile de soluționare a contestației formulate nr.90133 din ...08.2010, organele de inspecție fiscală au motivat că “ **petenta nu justifică cu documente legale anexate (pe care nici în timpul inspecției fiscale nu le-a pus la dispoziția organului de inspecție fiscală), la ce fel de venituri se referă și dacă sunt aferente anului 2004 .**”

Nici cu ocazia formulării contestației petenta nu a prezentat documente justificative din care să rezulte natura veniturilor ce ar fi fost realizate în anul 2004, astfel încât acestea să poată fi luate în calculul profitului impozabil .

Concluzionând, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod legal au fost stabilite cheltuieli nedeductibile în sumă de ...lei, astfel că susținerile petentei apar ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

1.2 În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei aferent cheltuielilor nedeductibile în sumă totală de ... lei (anul 2005)

Cauza supusă soluționării este dacă petenta are dreptul să deducă cheltuielile în sumă de ... lei, în condițiile în care aceste cheltuieli reprezintă modernizări și re tehnologizări aferente mijloacelor fixe care au condus la îmbunătățirea parametrilor tehnici de funcționare ai acestora .

În fapt, în luna februarie 2005 SC C. SRL a achiziționat o locomotiva tip LDH 1250 - 475 serie șasiu .. cu valoare de intrare de .. lei ron pentru care in lunile martie și aprilie 2005 s-au efectuat reparatii, modernizări și re tehnologizări în valoare totală fără TVA de ... lei .

Din aceasta suma in luna aprilie 2005 operatorul economic a inregistrat in contul 611 «Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile» suma de ...lei, in luna iunie 2005 suma de ... lei, iar cu diferența de ...lei ron a fost majorata valoarea de intrare a mijlocului fix .

Organele de inspecție fiscală au considerat că întrucât aceste cheltuieli au fost efectuate pentru aducerea în stare de functionare a locomotivei (pentru obtinerea avizului tehnic de funcționare de la AFER) și pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici de funcționare ce au condus ulterior la obtinerea de venituri, au apreciat că suma de ... lei ron reprezintă cheltuieli de natura investițiilor și trebuiau să majoreze valoarea de intrare a mijlocului fix și respectiv să fie recuperate ulterior prin deducerea cheltuielilor cu amortizarea, pe măsura realizării veniturilor.

Astfel, organele de inspecție fiscală au acordat drept de deducere a cheltuielilor cu amortizarea acestor investiții, în sumă totală de ... lei în perioada 2005 - 30.09.2009 .

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

“ (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.”

-Cap. II „Forma și conținutul situațiilor financiare anuale simplificate”, Secțiunea 4 „Prevederi referitoare la bilanț”- Imobilizări corporale, pct. 4.33 din Ordinul nr. 306 din 26 februarie 2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, precizează următoarele :

„Recunoașterea imobilizărilor corporale

4.33. - Costul reparațiilor efectuate la imobilizările corporale, în scopul asigurării utilizării continue a acestora, trebuie recunoscut ca o cheltuială în perioada în care este efectuată. În situația unei modernizări care conduce la obținerea de beneficii economice suplimentare, aceasta se recunoaște ca o componentă a activului.”

Art 24 alin. (1) , (2) lit.a, b și c , (3), lit d) și (11), din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, stipulează :

“ Amortizarea fiscală

(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.*

Pentru imobilizările corporale care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, lot sau set, la determinarea amortizării se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set. Pentru componentele care intră în structura unui activ corporal, a căror durată normală de utilizare diferă de cea a activului rezultat, amortizarea se determină pentru fiecare componentă în parte.”

(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; ”

„(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează :

a) *începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune;”*

Potrivit prevederilor legale menționate anterior, se reține că 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 .

În ceea ce privește costul reparațiilor efectuate la imobilizările corporale, în scopul asigurării utilizării continue a acestora, se reține că acesta trebuie recunoscut ca o cheltuială în perioada în care este efectuată, iar în situația **unei modernizări care conduce la obținerea de beneficii economice suplimentare, aceasta se recunoaște ca o componentă a activului .**

Referitor la recuperarea din punct de vedere fiscal a cheltuielilor aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se reține că acestea se recuperează prin deducerea amortizării .

Astfel, sunt considerate **mijloace fixe amortizabile** 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, iar amortizarea fiscală se calculează începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune.

Așa cum rezultă din situația de fapt prezentată, petenta a achiziționat o locomotivă tip LDH 1250 - 475 în luna februarie 2005 cu valoare de intrare de ... lei ron pentru ca în lunile martie și aprilie 2005 să efectueze reparații, modernizări și re tehnologizări în valoare totală fără TVA de ... lei .

De reținut este faptul că din totalul reparațiilor efectuate, petenta a înregistrat pe cheltuieli cu întreținerea și reparațiile suma de ... lei, iar cu diferența de ... lei ron a fost majorată valoarea de intrare a mijlocului fix .

Din analiza raportului de inspecție fiscală rezultă că petenta a efectuat o serie de cheltuieli cu reviziile și reparațiile pentru aducerea în stare de funcționare a locomotivei în vederea obținerii avizului tehnic de funcționare de la AFER și menținerii la parametrii tehnici de funcționare, în conformitate cu normele de transport pe calea ferată .

Totodată rezultă că petenta a efectuat ulterior la această locomotivă și revizii și reparații curente periodice pentru care organele de inspecție fiscală au acordat drept de deducere al cheltuielilor .

În ceea ce privește cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei, prin decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală, **organele de inspecție fiscală au menționat că în timpul controlului efectuat pentru reverificarea impozitului pe profit, petenta nu a prezentat documente din care să rezulte că aceste cheltuieli reprezintă reparații curente .**

Nici cu ocazia formulării contestației petenta nu a anexat documente din care să rezulte că reparațiile ce le-a efectuat la locomotivă sunt reparații curente și astfel să fie incluse în contul de cheltuieli .

În contestația formulată petenta susține că a respectat prevederile Ordinului 306 din 2002, iar costurile înregistrate pentru repunerea în stare de funcționare a unui activ sau cele rezultate din exploatarea lui sub capacitatea normală sunt costuri prevăzute expres ca nefiind incluse în costul de achiziție .

Aceste susțineri nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât așa cum rezultă din situația de fapt prezentată valoarea de achiziție a locomotivei este de ...lei ron, iar costul reparațiilor ce au fost efectuate este de ... lei ron , adică de 2,04 ori mai mare decât valoarea de achiziției .

În referatul cu propunerile de soluționare a contestației nr.../....08.2010 întocmit de organele de inspecție fiscală, se menționează următoarele :

“Din devizul anexat la factura fiscală nr.../..04.2005 rezultă că a avut loc segmentarea și înlocuirea cămăși cilindru la motorul Diesel al locomotivei LDH- lucrări ce reprezintă modernizări .

În continuare, din specificația privind piesele și materialele folosite la reparația MD la LDH 125 - 475 rezultă că s-au înglobat materiale respectiv segmenti cromati, segmenti feroxați, segmenti ungere, cămăși cilindru, inel etanșare, garnituri, piese ce sunt părți componente ale motorului locomotivei .

Aceste operațiuni se pot face numai prin RK și nu prin revizii și reparații curente . Alte documente prin care să se justifice natura sumei de ... lei nu au fost puse la dispoziția organului de control [...].

Precizăm că nu au fost puse la dispoziția organului de control : contractul nr.../...03.2005, planul de revizie întocmit de compartimentul tehnic al societății, devizele și situațiile de lucrări întocmite de furnizor sau alte documente sau înscrisuri din care să rezulte natura lucrărilor executate .

Având în vedere documentele prezentate, rezultă fără echivoc că lucrările realizate asupra locomotivei sunt modernizări și nu reparații curente .”

Față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației rețin că în mod corect aceste cheltuieli reprezintă, în fapt investiții care trebuiau să majoreze valoarea de intrare a mijlocului fix, iar recuperarea acestora se poate realiza, în timp, prin deducerea amortizării .

Prin includerea în mod direct pe cheltuieli a acestor investiții, petenta a diminuat masa profitului impozabil cu suma de ...lei.

Concluzionând, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de ... lei reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, astfel că susținerile petentei apar ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

2. Referitor la măsura de necordare a deductibilitatii cheltuielilor în sumă de ... lei cu consecinta diminuării pierderii fiscale declarate pentru anul 2006

... lei aferente unor servicii de consultanță, în condițiile în care aceste servicii nu au la bază un contract de consultanță și nu pot fi justificate

În fapt, în anul 2006 SC C. SRL a înregistrat pe cheltuieli suma de... lei reprezentând consultanță conform invoice nr... din ...01.2006 emisă de K. Ciprus, precum și cheltuieli în sumă de ...lei în baza facturii nr.. din ...05.2006 emisa de SC S. V. WYK&P FINANCE SRL, reprezentând onorariu pentru prima etapă conform Contractului de consultanta din04.2006 .

Organele de inspecție fiscală au constatat că operatorul economic nu a facut dovada prestării efective a acestor servicii cu documente justificative respectiv situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare și nici a necesității efectuării cheltuielilor prin specificul activității desfășurate în vederea realizării de venituri .

De asemenea organele de inspecție fiscală au precizat că operatorul economic nu a prezentat în timpul inspecției fiscale contractul de consultanță încheiat cu K.P. A Ciprus și nici contractul de consultanță din ...04.2006 încheiat cu SC S. V. W&P. P. FINANCE SRL .

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

“ (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.”

Art.21, alin.1 și alin.4, lit.f și lit.m din același act normativ, precizează :

„(1) 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.”

„(4) 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 ;

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte;

Pct.12 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează :

”Norme metodologice:

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.”

Pct. 44 și pct.48 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

„Norme metodologice :

44. 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”

48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții :

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

Din coroborarea articolelor legale menționate anterior se reține că 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 .

Totodată se reține că pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile .

În acest sens, sunt considerate cheltuieli nedeductibile acele cheltuieli înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, precum și cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte .

Așa cum rezultă din situația de fapt prezentată, petenta a înregistrat în contul de cheltuieli, servicii de consultanță în sumă de ...lei în baza facturii invoice nr... din ...01.2006 emisă de K. P. A. Ciprus și în sumă de ... lei în baza facturii nr. .. din ...05.2006 emisă de SC S. V. W.&P. FINANCE SRL, reprezentând onorariu pentru prima etapă conform contractului de consultanță din04.2006, fără a avea la bază un contract de consultanță și documente justificative .

Astfel, se reține că petenta nu a putut să facă dovada că serviciile au fost efectiv prestate, că acestea ar fi fost efectuate în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului, neprezentând în acest sens situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate sau de piață sau orice alte materiale corespunzătoare specificului activității desfășurate

Nici cu ocazia formulării contestației, petenta nu probează, cu documente justificative, natura serviciilor efectuate și dacă acestea au contribuit la realizarea de venituri impozabile .

În contestația formulată petenta susține că deține contractul de consultanță și că obiectul acestui contract a fost realizat , fara a-l anexa in sa la contestatia formulata si fara a prezenta vreun document asemenea celor prevazute de lege prin care sa se probeze ca obiectul acestuia s-a realizat.

Aceasta sustinere nu poate fi reținuta astfel în soluționarea contestației întrucât atât în timpul efectuării inspecție fiscale, cât și cu ocazia formulării contestației petenta nu a prezentat acest contract încheiat cu K.P. A Ciprus și cu SC S.V. WYK&P FINANCE SRL, prin care să se facă dovada realizării serviciilor, natura acestora etc .

Concluzionând, față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod legal nu a fost acordat drept de deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei, astfel că susținerile petentei apar ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

3. Referitor la impozitul pe profit declarat în plus în sumă de ...lei (...lei impozit pe profit aferent anului 2005 + ... lei impozit pe profit aferent anului 2007 - ... lei impozit pe profit declarat în plus în anul 2008 - ... lei impozit pe profit declarat în plus aferent perioadei 01.01.2009 - 30.09.2009)

În fapt, prin decizia de impunere nr..../....07.2010 organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele influențe fiscale :

- ... lei reprezentând prestari servicii : închiriere locomotivă, staționare vagoane, reparatii locomotive, tarife utilizare infrastructura, consum apa potabilă, regularizarea energie electrică de tracțiune, aferente anului 2005 și înregistrate în anul 2006, diminuand în mod nejustificat profitul impozabil al anului 2006 .

- ... lei reprezentând amortizarea cheltuielilor de natura investițiilor efectuate la locomotiva LDH 1250 - 475, pentru care organele de inspecție fiscală au acordat drept de deducere a acestor cheltuieli în anul 2005 .

- ... lei, cheltuieli cu Taxa Utilizare Infrastructura (TUI) preliminar decembrie 2005, suma cu care organul de inspectie fiscala a diminuat cheltuielile de exploatare aferente anului 2005, intrucat in luna ianuarie 2006 conform facturii nr. ... din01.2006 s-a stornat partial factura nr. .../...12.2005, cu valoarea totala de ... lei ron din care valoare fara TVA ... lei ron, operatiune inregistrata in mod eronat de operatorul economic ca fiind aferenta lunii ianuarie 2006.

- ... lei, reprezentând CD-uri personalizate „Vin colindatorii” 650 bucati inscrise in factura nr. ...din ...12.2005 emisa de SC I.M. SRL in valoare totala de .. lei din care valoare fara TVA ... lei.

- ... lei, reprezentând brichete piezo (960 bucati) si pixuri PG 170 (1.000 bucati) inscrise in factura nr. ... din ...12.2005 emisa de SC M.C. I. SRL Urziceni - Ialomita in valoare totala de ... lei din care valoare fara TVA ... lei, inregistrate in evidenta contabila a lunii februarie 2006 in contul 604 „Cheltuieli cu materiale nestocate” desi bunurile achizitionate au fost utilizate pentru actiuni de protocol.

- ... lei ron reprezentand prestari servicii : inchiriere locomotiva, chirie containere, tarife utilizare infrastructura, regularizarea energie electrica de tractiune, etc, aferente anului 2006 și inregistrate in evidenta contabila pe cheltuieli in trimestrul I 2007, diminuand in mod nejustificat profitul impozabil al anului 2007 .

- ... lei reprezentând prestari servicii : închiriere locomotivă, staționare vagoane, reparatii locomotive, tarife utilizare infrastructura, consum apa potabilă, regularizarea energie electrică de tracțiune, aferente anului 2005, diminuand în mod nejustificat profitul impozabil al anului 2006 .

- ...lei, cheltuieli cu Taxa Utilizare Infrastructura (TUI) preliminar decembrie 2005, suma cu care organul de inspectie fiscala a diminuat cheltuielile de exploatare aferente anului 2005, intrucat in luna ianuarie 2006 conform facturii nr. ... din ...01.2006 s-a stornat

partial factura nr. ../.12.2005 cu valoarea totala de ... lei ron din care valoare fara TVA ... lei ron, operatiune inregistrata in mod eronat de operatorul economic ca fiind aferenta lunii ianuarie 2006.

- ... **lei** reprezentand amortizarea cheltuielilor de natura investitiilor efectuate la locomotiva LDH 1250-475 pentru care organele de inspectie fiscala au acordat drept de deducere in anii 2006, 2007 si 2008 .

- ... **lei** reprezentand prestari servicii : revizii curente locomotive, circuit telefonic, manevre vagoane, stationare vagoane, reparatii locomotive, tarife utilizare infrastructura, consum apa potabila, regularizarea energie electrica de tractiune, aferente anului 2007 si inregistrate in evidenta contabila pe cheltuieli in trimestrul I 2008, diminuand in mod nejustificat profitul impozabil al anului 2008.

- ... **lei ron** reprezentand prestari servicii: inchiriere locomotiva, chirie containere, tarife utilizare infrastructura, regularizarea energie electrica de tractiune, aferente anului 2006 si inregistrata in evidenta contabila pe cheltuieli in trimestrul I 2007 diminuand in mod nejustificat profitul impozabil al anului 2007.

- ... **lei** reprezentand pierdere fiscala rezultata ca diferenta intre pierderea fiscala stabilita de operatorul economic la 31.12.2006 in suma de ... lei si cea stabilita de organul de inspectie fiscala in suma de ... lei, suma cu care organul de inspectie fiscala a influentat profitul impozabil al anului 2007 in conformitate cu prevederile art. 26 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

- ... **lei** reprezentand prestari servicii : revizii curente locomotive, circuit telefonic, manevre vagoane, stationare vagoane, reparatii locomotive, tarife utilizare infrastructura, consum apa potabila, regularizarea energie electrica de tractiune, aferente anului 2007 si inregistrate in evidenta contabila pe cheltuieli in trimestrul I 2008, diminuand in mod nejustificat profitul impozabil al anului 2008.

- ... **lei ron** reprezentand prestari servicii : inchiriere locomotiva, chirie containere, tarife utilizare infrastructura, regularizarea energie electrica de tractiune, consum apa si energie electrica, aferente anului 2008 si inregistrate in evidenta contabila pe cheltuieli in trimestrul I 2009, diminuand in mod nejustificat profitul impozabil al anului 2009.

- ... **lei** cheltuieli inregistrate in mod eronat in anul 2008 in contul 612 „Cheltuieli cu redeventele, locatiile de gestiune si chiriile” , reprezentand TVA facturata de PRS V. K. Budapesta - Ungaria in suma de ... lei si N. Paris – Franta in suma de ... lei, aferenta chiriei pentru vagoanele inchiriate de la acestea de catre SC C. SRL, TVA care a fost solicitata la rambursare autoritatilor fiscale din statele membre Ungaria respectiv Franța .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca la data primirii efective a TVA solicitata la rambursare, respectiv in anul 2009 operatorul economic a inregistrat aceasta suma in contul de venituri 758 „Alte venituri din exploatare” .

- ... **lei reprezinta venituri** inregistrate de operatorul economic in contul 758 „Alte venituri din exploatare” ca urmare a rambursarii efective a TVA de catre statele membre (in contul P.V suma de ... lei si in contul NACCO SAS suma de ...lei), pe care organul de inspectie fiscala le-a stabilit ca fiind **neimpozabile** la calculul profitului impozabil aferent anului 2008, intrucât aceasta suma a fost stabilita ca fiind nedeductibila din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil aferent anului 2007.

- ... **lei ron** reprezinta prestari servicii : inchiriere locomotiva, chirie containere, tarife utilizare infrastructura, regularizarea energie electrica de tractiune, consum apa si energie electrica etc, aferente anului 2008 si inregistrate in evidenta contabila pe cheltuieli in trimestrul I 2009, majorand nejustificat pierderea contabila inregistrata de operatorul economic pentru perioada 01.01.2009 – 30.09.2009.

- ... **lei** reprezinta venituri inregistrate de operatorul economic in contul 758 “Alte venituri din exploatare “ ca urmare a rambursarii efective a TVA de catre statele membre pe care organul de control le-a stabilit ca fiind neimpozabile la calculul profitului impozabil aferent perioadei 01.01.2009 - 30.09.2009, intrucât aceasta suma a fost stabilita ca fiind

nedeductibilă din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil aferent anilor 2007 și 2008 .

- ... lei se justifică prin faptul că în anul 2009 operatorul economic a înregistrat în mod eronat în contul 612 " Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile " suma totală de ... lei, reprezentând TVA facturată de P.V. Budapesta - Ungaria în sumă de ... lei și N. Paris Franța în sumă de ... lei aferente chiriei pentru vagoanele închiriate de la acesta de către SC C. SRL, TVA care a fost solicitată la rambursare autorităților fiscale din statele membre Ungaria și respectiv Franța .

- ...lei reprezentând amortizarea cheltuielilor de natura investițiilor efectuate la locomotiva LDH 1250 - 475, pentru care organul de inspecție fiscală a aplicat dispozițiile art.21, alin.3, lit.i din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Ca urmare a repunerii veniturilor si cheltuielilor la anul fiscal la care se refera, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit declarat in plus de operatorul economic in suma de ...lei, ce a fost dedus din diferenta suplimentara de impozit pe profit stabilita de acestea in suma de ... lei.

În contestația formulată, petenta contestă decizia de impunere nr....../....07.2010, fara a aduce argumente în ceea ce privește impozitul pe profit declarat în plus în sumă de ... lei .

În drept, art.206, alin.1 lit. c si 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 suma mai sus menționată, acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatoarei, contestația formulată apare ca nemotivată pentru impozitul pe profit declarat în plus în sumă de ... lei .

Întrucât petenta nu aduce alte argumente și dovezi în susținerea contestației formulate la acest capat de cerere conform dispozițiilor art.206, alin.1 lit. c) și d) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007, organele de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatoarei în ceea ce privește motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv, acțiunea formulată pentru cheltuielile ce trebuiau înregistrate în contabilitate de petenta, apare astfel ca nemotivată, asupra căreia organele de soluționare urmează să se pronunțe în consecință .

4. Referitor la accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor reținute anterior în sarcina petentei a fost reținut ca legal datorat impozit pe profit în sumă de lei .

În fapt, prin decizia de impunere nr.... din ...07.2010 ce face obiectul cauzei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei accesorii în sumă totală de ... lei aferente impozitului pe profit .

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute la **pct.1** s-a reținut ca fiind legal datorat impozitul pe profit în sumă de ... lei, pe cale de consecință și accesoriiile aferente acestora în sumă de ... **lei** sunt datorate de petentă, asupra acestora urmînd ca organele de soluționare să se pronunțe în consecință .

Totodată, întrucât potrivit considerentelor prezentate anterior la **pct.3** s-a reținut că contestația avînd ca obiect impozitul pe profit declarat în plus în sumă de ... lei este nemotivată, pe cale de consecință se reține că potrivit aceluiași principiu și pentru majorările de întârziere în sumă de ... lei, așa cum au fost delimitate de AIF Valcea prin scrisoarea nr..../...09.2010, existența la dosarul cauzei, organele de soluționare urmează să se pronunțe în consecință asupra acestora.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 și art.216 alin.1 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se :

DECIDE

Art.1 Respingerea contestației formulată de **SC C. SRL** ca neîntemeiată pentru suma de ... **lei ron** reprezentând : ... lei impozit pe profit, ... lei accesorii aferente impozitului pe profit, precum și măsura de diminuare a pierderii declarate pe anul 2006 cu suma de ... lei .

Art.2 Respingerea contestației formulată de **SC C. SRL** ca nemotivată pentru suma de ... **lei ron** reprezentând : ... lei impozit pe profit declarat în plus și ... lei accesorii aferente impozitului pe profit .

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .

DIRECTOR EXECUTIV,