

**DE C I Z I A NR 123 / xx .xx . 2008**  
**privind solutionarea contestatiei formulate**  
**de SC. xx SA DIN ORASUL xx, str.xx**  
**nr.29 , Judetul SIBIU**

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Sibiu , a fost investita in baza art.209 din O.G. nr. 92/2003 ( R ) cu solutionarea contestatiei formulata de SC. xx SA DIN ORASUL xx , str.xx, nr.29 , Judetul SIBIU , impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xx/xx.xx.2008 , a Raportului de inspectie nr. xx/ xx.xx.2008 , emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu .

Contestatia a fost depusa in termenul legal impus de art. 207 din OG 92/2003 R, fiind inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu cu nr. xx din data de xx.xx.2008 si completata cu nr. xx/xx.xx.2008 iar la DGFP a Judetului Sibiu cu nr. xxx/xx.xx.2008.

Documentele contestate au fost comunicate petentei in data de xx.xx. 2008, fiindu-i remise sub semnatura d-lui xx director al societatii.

Intrucit petenta precizeaza suma totala contestata fara a o defalca claritate pe naturi de debite , prin adresa nr.xx/xx.xx.2008 i s-a solicitat sa precizeze in conformitate cu prevederile pct.175.1 din HG. 1050/2004 cuantumul sumei totale contestate individualizata pe categorii de impozite si accesorii aferente .

Prin completarea la contestatie inregistrata cu nr.xx/xx.xx.2008 petenta comunica : “ ..... pentru motivele ce urmeaza sa dispuneti anulara obligatiilor bugetare suplimentare stabilite in sarcina societatii noastre , in valoare totala de xx lei din care : xx lei tva cu dobinzi si penalitati aferente iar xx lei impozit pe profit cu majorarile si penalitatile aferente .”

Prin actul de control contestat s-au stabilit urmatoarele sume :

- xx lei tva stabilita suplimentar ;
- xx lei majorari de intarziere aferente tva stabilita suplimentar;
- xx lei impozit pe profit stabilit suplimentar ;
- xx lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;

Intrucat suma totala contestata de xx lei este mai mare cu xx lei decit suma totala a obligatiilor stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr.xx/xx.xx.2008 in cuantum de xx lei , pentru diferenta de xx lei contestatia va fi respinsa ca fiind fara obiect .

I. Prin contestatia depusa petenta considera concluziile organului de inspectie fiscala nelegale si netemeinice , potrivit carora societatea a stabilit si platit gresit impozitul pe profit si tva aferent perioadei verificate ca urmare a :

- neinregistrarii veniturilor realizate ;
- inregistrarii de cheltuieli care nu au la baza documente justificative ;

- determinarea gresita a amortizarii mijloacelor fixe ;
- cheltuielile cu provizioanele nu se incadreaza in prevederile art. 22 din Codul Fiscal .

pentru urmatoarele motive :

### 1. Pentru TVA stabilita suplimentar in suma de xx lei

Petenta isi intemeiaza contestatia pe prevederile art 105 , alin. (3) din OG 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala intrucit tva aferenta perioadei 01.01.2004- 28.02.2008 , prevazuta la pct.2.1.1. din Decizia de impunere nr.xx/xx.xx.2008 si pct. 2 din Raportul de inspectie nr.xxx/xx.xx2008 a mai fost verificata , societatea beneficiind de rambursare cu control anticipat ,rezultatul controlului fiind consemnat in urmatoarele rapoarte de inspectie fiscala :

- R.I.F Nr. xx/xx.xx.2007 cu perioada de verificare 01.01.2004-31.07.2007 ;
- R.I.F Nr. xx/xx.xx.2007 cu perioada de verificare 01.08.2007-30.09.2007 ;
- R.I.F Nr. xx/xx.xx.2007 cu perioada de verificare 01.10.2007-31.10.2007 ;
- R.I.F Nr. xx/xx.xx.2007 cu perioada de verificare 01.11.2007-28.02.2008 ;

Deasemenea consideram ca aspectele tratate in Raportul de inspectie fiscala nr.xx/xx.xx.2008 in baza caruia s-a emis Decizia de impunere nr.xx/xx.xx.2008 au fost aceleasi si in perioadele tratate in RIF-urile mai sus specificate , nefiind date suplimentare , necunoscute care sa justifice reluarea controlului.

Ca urmare solicita anularea deciziei de impunere pentru tva in suma de xx lei stabilita suplimentar si accesoriile aferente in suma de xx lei .

### 2. Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de xx lei

Retinerile organului de inspectie fiscala cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar sunt nefondate pentru urmatoarele motive:

- veniturile considerate ca fiind neinregistrate in suma de xx lei aferente anului 2005 , nu se justifica intrucit inregistrarile facute in contul xx au fost evidentiata cu respectarea instructiunilor de inregistrare , avind in vedere natura conturilor de activ ;

- veniturile aferente activitatilor comerciale au fost inregistrate in contabilitate la data realizarii lor , respectiv la data emiterii facturii de incasat , acestea fiind luate in calcul la determinarea profitului perioadei la care se refera ;

- cheltuielile cu provizioanele deduse din venituri se incadreaza in prevederile art.21(2) , pct.2 si 3 din Codul fiscal , fiind deduse din venituri , creantele neincasate de la debitori dizolvati sau cei cu dificultati financiare;

- amortizarea inclusa pe cheltuieli pentru mijloace fixe existente in patrimoniu a fost calculata prin aplicarea cotei de amortizare asupra valorii de intrare a acestora , iar in cazul celor instrainate s-a aplicat prevederile art. 24(15) din Codul fiscal si pct. 4.41 din Ordinul 306/2006;

- consumurile de materii prime si materiale inregistrate in perioada 2005-2007 sunt aferente veniturilor perioadei la care se refera , fiind deductibile fiscal conform art.19 din Codul fiscal.

Fata de cele prezentate solicita anularea deciziei de impunere contestate.

**II. Prin Decizia de impunere nr.469/30.08.2008 intocmita de de Activitatea de Inspectie fiscala Sibiu s-au retinut urmatoarele:**

Controlul s-a efectuat in baza avizului de inspectie fiscala nr.xx/xx.xx.2008, avand ca obiective :

- verificarea bazelor de impunere , a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului , respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile , stabilirea diferentelor obligatiilor de plata , precum si a accesoriilor aferente acestora pentru urmatoarele impozite si contributii :

- impozitul pe venit pe perioada 01.01.2004-31.12.2006 ;
- taxa pe valoarea adaugata pe perioada 01.04.2003-31.12.2003 si respectiv 01.03.2008 -30.06.2008 , avindu-se in vedere ca in perioada 01.01.2004-28.02.2008 societatea a mai fost supusa controlului pe linie de tva ,rezultatul controlului fiind consemnat in urmatoarele acte de control :

- R.I.F Nrxx/xx.2007 cu perioada de verificare 01.01.2004-31.07.2007 ;
- R.I.F Nr. xx/xx.2007 cu perioada de verificare 01.08.2007-30.09.2007 ;
- R.I.F Nr. xx/xx.2007 cu perioada de verificare 01.10.2007-31.10.2007 ;
- R.I.F Nr. xx/xx 2007 cu perioada de verificare 01.11.2007-28.02.2008 ;

**1. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de xx lei :**

Perioada verificata : 01.04.2003-30.06.2008.

Din verificarea datelor puse la dispozitia organului de inspectie fiscala rezulta urmatoarele aspecte:

**1.1. Venituri aferente lucrarilor in curs de executie neinregistrate :**

In perioada septembrie 2005-iulie 2006 societatea nu a organizat si a condus evidenta lucrarilor si serviciilor in curs de executie conform OMFP 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate , armonizate cu directivele europene si respectiv OMFP1752/2005 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene , denaturand cheltuielile aferente perioadei astfel :

a) - lucrarile si serviciile in curs de executie pentru constructii , receptionate in baza proceselor verbale de receptie (anexa 20) , nu au fost inregistrate in evidenta contabila in contul 332 “ Lucrari si servicii in curs de executie “ prin art.contabil : 332 =711 cu valoarea la cost de productie a acestor lucrari ca si “ lucrari si servicii in curs de executie” inainte de finalizarea si receptionarea acestora , inregistrare obligatorie pentru a evidenta costul lucrarilor si serviciilor in curs de executie si pentru a nu denatura astfel cheltuielile aferente perioadei.

Prin neinregistrarea lunara a costul lucrarilor si serviciilor in curs de executie

s-au denaturat cheltuielile deductibile a perioadelor la care se refera dupa cum urmeaza :

- in trim . III 2005 s-au receptionat lucrari si servicii in suma de xx lei , lucrari facturate in trim. IV cu fa. xx/ xx.2005 , denaturand astfel cheltuielile deductibile din trim.III 2005 cu valoarea acastor lucrari ;
- in trim.I 2006 s-au receptionat lucrari si servicii in suma de xx lei , lucrari facturate in trim. II cu facturile : nr. xx/ xx.2006 in valoare de xx lei si nr. xx/ xx.2006 in valoare de xx lei (xx.) denaturand astfel cheltuielile deductibile din trim.I 2006 cu valoarea acastor lucrari ;
- in trim. II 2006 s-au receptionat lucrari si servicii in suma de xx lei , lucrari facturate in trim.III cu facturile :nr. xx/ xx.2006 in valoare de xx lei, nr. xx/ xx.2006 in suma de xx lei si nr. xx/xx.2006 in suma de xx lei (xx) , denaturand astfel cheltuielile deductibile din trim.II 2006 cu valoarea acastor lucrari ;

b) lucrari si servicii in curs de executie , efectuate pentru diversi beneficiari , cu diverse stadii de executie pentru care s-au inregistrat in conturile de cheltuieli , consumuri de materiale si manopera etc. , fara ca la sfirsitul fiecarei luni sa se inregistreze valoarea acestor lucrari si servicii in curs de executie , la costul de productie , in contul 332 “ Lucrari si servicii in curs de executie “ prin art.contabil : 332 =711 , articol contabil care ar fi anulat efectul maririi nejustificate a cheltuielilor aferente perioadei in care s-au executat partial aceste lucrari si servicii .

Prin neinregistrarea cheltuielilor aferente lucrarilor in curs de executie in contul 332 “ Lucrari si servicii in curs de executie “ prin art.contabil : 332 =711 cu valoarea la cost de productie a acestor lucrari , inainte de finalizarea acestora , s-au marit nejustificat cheltuielile deductibile aferente perioadei de executie a acestor lucrari , si implicit , s-a micorat nejustificat impozitul pe profit calculat , declarat si platit de societate intre trimestre , respectiv : pentru trim. III 2005 , trim. I 2006, trim. II 2006 si respectiv trim.III 2006 si trim.IV 2006 , iar pe total an nu s-au stabilit diferente dupa cum urmeaza:

anul	trimI	trimII	trimIII	trimIV	total
2005pct.1.1.a)			xx	xx	0
2005pct.1.1b)	xx	xx	xx	xx	0
2006pct.1.1a)	xx	xx	xx	0	0
2006pct.1.1b)	xx	xx	xx	xx	0
total	xx	cc	xx	xx	0

### 1.2 Provizioane pentru garantii acordate clientilor (ct.1512) ;

Societatea inregistreaza in anul 2006 in baza contractelor incheiate cu SC. xx SA , in perioada 2005 - 2006 (anexa 10) , pentru “lucrari si servicii ” , “ provizioane pentru garantii acordate clientilor “ , in suma de xx lei pentru perioada de garantie de 12.luni de la receptia lucrarii , garantie retinuta din valoarea lucrarilor facturate catre SC. xx SA ,

Inregistrările contabile efectuate la constituirea provizioanelor :

- 6812 = 1512 xx lei ;
- 2678.4 = 4111 xx lei.

In extrasul de cont din luna ianuarie 2007 , incaseaza garantia acordata clientului SC. xx SA , in suma de xx lei , fara a anula provizionul constituit in anul 2006 , prin inregistrarea acestuia la venituri respectiv prin art. contabil :

- 1512 = 7812 xx lei

Prin omiterea inregistrarii de anulare a provizionului constituit societatea a incalcat prevederile art.22 (5) si (7) din Legea 571/2003 privind codul Fiscal precum si prevederile Legii 82/1991 si OMFP 1752/2005.

### 1.3 Provizioane pentru clienti incerti (ct.1511 )

Societatea inregistreaza in anul 2004 un provizion pentru clienti incerti in suma de 30.380.30 lei pentru soldul clientilor interni provenind din anul 2002 si neincasati la data constituirii provizionului , prin art. contabil 686=296 xx lei. si concomitent anuleaza un provizion pentru clienti incerti in suma de xx lei cu art.contabil 296=7812 xx lei , venit care la calculul impozitului pe profit pe anul 2004 a fost considerat venit neimpozabil .

Provizionul constituit in suma de 30.380,30 nu se incadreaza in prevederile art.22(1) lit.c) din Legea 571/2003 , pentru a putea fi considerat deductibil fiscal la calculul impozitului pe profit in anul 2004.

Deasemenea lichideaza prin inregistrarea in conturile de cheltuieli de exploatare 658 si 654 anularea soldului contului 4118 in suma de xx lei , fara a prezenta documente din care sa rezulte ca aceste cheltuieli sunt efectuate in scopul realizarii de venituri , pentru a fi considerate ca si cheltuieli deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit aferent perioadei de inregistrare .

Prin constituirea si respectiv anularea provizioanelor precum si inregistrarea in conturile de cheltuieli a soldului neincasat al clientilor incerti (ct.4118) fara a prezenta documente din care sa rezulte ca sunt cheltuieli deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit aferent perioadei de inregistrare , societatea a incalcat prevederile art.19 (1) si art.21(2) lit. n) din Legea 571/2003 din Codul fiscal .

### 1.4 Materiale vindute la diverse persoane fizice nefacturate (anexa 23).

Societatea inregistreaza cheltuieli cu materii prime si materiale auxiliare pentru lucrarile executate diversilor clienti , persoane fizice , care depasesc pozitia " materialele " din situatiile de lucrari , anexate la facturile emise , cu ocazia finalizarii acestor lucrari , cheltuielile cu aceste materiale sunt considerate de organul de inspectie fiscala ca nefiind cheltuieli aferente veniturilor realizate .

Situatia materialelor ce depasesc materialele din devizele de lucrari anexate la facturile emise catre diverse persoane fizice la finalizarea lucrarilor cu defalcare pe ani fiscali si trimestre se prezinta astfel:

anul	trimI	trim.II	trim.III	trim.IV	total
------	-------	---------	----------	---------	-------

2005	0	xx	xx0	xx	xx
2006	0	xx	xx	x	cc
2007	xx	xx	cc1	0	xx
total	xx	xx	xx	xx	xx

**1.5 Bonuri de consum de materiale consumate pentru lucrari si servicii efectuate de societate pentru persoane fizice , operate eranat atit la cantitate cit si la unitate de masura (anexa 34).**

Astfel pentru lucrarile si serviciile efectuate de societate pentru persoana fizica Ciorogar Ilie , in devizul de lucrari a fost prevazut pentru pozitia “ beton B250 “ la cantitate 29 mc , la un pret unitar /mc de xx lei , iar in contabilitate in contul ct. 601 , s- a inregistrat 207,22 mc , la un pret xx lei /mc , marind nejustificat cheltuielile cu materiile prime cu suma de xx lei dupa cum urmeaza :

- Corect : 29 mc x xx lei/mc= xx lei ;
- Inregistrat 207,22 mc x xx lei/mc = xx lei ;
- Diferenta 178,22 mc x xxlei/mc =xx lei .

In bonul de consum nr.cc03.12.2007 pozitia “ otel beton “ are ca U/M , kg iar in contabilitate a fost inregistrat cu U/M tona , dupa cum urmeaza :

- Corect : 14.99 kg x xx lei/kg = xx lei ;
- Inregistrat 14,99 t x xx lei/kg = xx,00 lei ;
- Diferenta 14.975,01 kg x xxlei /kg = xx lei .

Prin inregistrarea in contabilitate a altor cantitati decit cele inscrise in documentele primare (bonuri de consum ) societatea a incalcat prevederile art.21(4) lit.f) din Legea 571/2003.

**1.6 Avans leasing (anexa 19 si 32)**

In baza contractelor de leasing nr.xx/07.10.2005 si xx/24.10.2005 societatea achizitioneaza utilaje tehnologice (betoniera si buldoexcavator ) pentru care achita un avans in suma totala de xx lei , pe care il inregistreaza eromat pe cheltuieli de exploatare in ct. 628 “ alte ch.cu serviciile executate de terti , marind nejustificat cheltuielile deductibile din trim.IV 2005 .

Prin includerea pe cheltuieli a avansului platit pentru utilajele tehnologice achizitionate in leasing , societatea a incalcat prevederile : 21(3) lit.i) si 24(1), (2) si (5) lit.a) din Legea 571/2003 .

**1.7 Inregistrarea pe cheltuieli de exploatare in contul 658 a soldului debitor a contului “ furnizori”**

Societatea inregistreaza in trim. IV 2006 pe alte cheltuieli de expoatare , soldul debitor al contului 401 Furnizori ,analitic SC.Carpet Ecotech si Hico Sa Rm. Vilcea , (vezi anexa 32) in suma totala de : xx lei , fara ca aceste cheltuieli , la calculul impozitului pe profit aferent anului 2006 , sa fie incluse la cheltuieli nedeductibile fiscal , incalcanad astfel prevederile art.21 alin 4lit f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal .

**1.8 Inregistrarea pe cheltuieli de exploatare in contul 6811 a amortizarii lunare in regim de amortizare liniar pentru : mijloace de transport , utilaje tehnologice si cladire**

**stabilita eronat , conform anexei 24 , marind nejustificat cheltuielile deductibile aferente perioadei 2005-30.06.2008 dupa cum urmeza :**

anul	trim I	trim II	trim III	trim IV	total
2005	xx	xx	xx	xx	xx
2006	xx	xx	xx	x	xx
2007	xx	xx	xx	xx	xx
2008	xx	xx			

Prin inregistrarea in mod eronat in perioada sus mentionata a unor cheltuieli cu amortizarea mijloacelor de transport , utilaj tehnologic si cladiri , societatea a incalcat prevederile art.24(7) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal .

**1.9 Inregistrarea pe cheltuieli de exploatare in contul 658 a valorii ramase neamortizate a mijloacelor fixe vindute , marind nejustificat cheltuielile deductibile aferente perioadei 2007-30.06.2008 dupa cum urmeza :**

**in 2007 : total : xx lei cu defalcare pe trimestre:**

- xx lei in trim . I ;
- xx lei in trim. II ;
- xx lei in trim III ;
- xx lei in trim.IV ;

**in 2008 : total : xx lei cu defalcare pe trimestre:**

- xx lei in trim. I ;
- xx lei in trim. II ;

Prin includerea valorii neamortizate in momentul vinzarii s-au incalcat prevederile art.24(15) din Legea 571/2003 si pct.71<sup>5</sup> din HG. 44/2003 .

**1.10 Inregistrarea in perioada 2004-2008 in conturile de cheltuieli : 635 tva respinsa la rambursare , in suma de xx lei , respectiv in contul 658 , amenzi si penalitati in suma totala de xx lei cu defalcare pe ani fiscali :**

anul	trimI	trimII	trimIII	trimIV	total
2004	xx	xx	2xx	xx	xx
2005	xx	0	xx	xx	xx
2006	xx	xx	xx	0	xx
2007	xx	cc	xx	xx	xx
2008	xx				0

Prin considerarea acestor cheltuieli deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit s-au incalcat prevederile art.21 alin.4 lit b) si c) din Legea 571/2008

**1.11 Deductibilitatea cheltuielilor de sponsorizare**

In anul 2007 societatea inregistreaza cheltuieli de sponsorizare in suma de xx lei .

Avind in vedere cifra de afaceri realizata in anul 2007 in suma de 3ss lei si un impozit pe profit calculat de xx lei , sponsorizarea deductibila este numai in suma de xx lei, (xx x 20% = xx) .

Ca urmare a deficientelor constatate Impozitul pe profit stabilit suplimentar este de :xxx lei cu defalcare pe ani:

	- xx lei in anul 2004 ;
	- xx lei in anul 2005 ;
	- xx lei in anul 2006 ;
	- xx lei in anul 2007 ;
	- <u>xx lei in trim.II in anul 2008 ,</u>
total	xx lei .

## 2.Cu privire la tva in suma de xx lei , stabilita suplimentar

Deficiente constatate:

### 2.1 Deducerea tva din facturi prezentate in copii xerox:

In decontul lunii decembrie 2003 a inclus la tva deductibila in suma de xx lei in scris in doua facturi fiscale emise de SC. xx SA detinute in copie respectiv :

-	fa. xx/xx.2003 - tva este in suma de xx lei ;
-	fa. xx/xx.2003 - <u>tva este in suma de xx lei ;</u>
	total xx

Prin deducerea tva din facturile fiscale in copie societatea a incalcat prevederile art.62(1) HG. 598/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata .

2.2 Neemiterea facturilor fiscale pentru lucrarile de constructii executate si receptionate into luna in baza proceselor verbale de receptie cuprinse in anexa 20 la RIF xx/xx.2008 si facturate in lunile urmatoare , iar tva aferent acestor lucrari a fost colectat si declarat in lunile de facturare a acestora .

Prin facturarea cu inteziere a lucrarilor de constructii terminate , societatea a diminuat obligatia de plata a tva din luna in care a avut loc receptia acestor lucrari si marirea nejustificata a tva din lunile in care lucrarile au fost facturate , incalcandu-se prevederile art.134(3) din Legea 571/2003 .

2.3 TVA aferenta consumurilor de materiale pentru lucrarile si serviciile efectuate pentru diverse persoane fizice care depasesc pozitia "materiale " din situatiile de lucrari anexate la facturile emise dupa cum urmeaza :

anul /luna	mat. efectiv consumate	mat. cuprinse in situatia de lucrari	diferente	tva la diferenta
total 2006	xx	xx	xx	xx



total 2007	xx	xx	xx	xx
total	xx	xx	xx	xx

Ca urmare a diferentelor constatate intre valoarea materialelor efectiv consumate si materialele cuprinse la pozitia "materiale" in situatia de lucrari anexa la facturile emise ,societatea datoreaza tva aferenta acestei diferente in suma de xx lei (xx) .

Prin inregistrarea in conturile de cheltuieli cu materialele consumabile a unor valori mai mari decit cele inscrise in situatiile de lucrari la pozitia "materiale" societatea a incalcat prevederile art. 145(1) , (2) si (3) din Legea 571/2003.

In concluzie tva stabilita suplimentar ca urmare a deficientelor prezentate la pct. 2.1 , 2.2 si 2.3 , este de xx lei (xx)

**3. Cu privire la accesoriile aferente impozitului pe profit si tva , stabilite suplimentar in suma totala de xx lei din care :xx lei aferente impozitului pe profit si xx lei aferente tva**

Pentru nevirarea la termenul legal a impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de xx lei si a tva in suma de xx lei stabilita suplimentar , petenta datoreaza majorari de intarziere , in raport cu debitul stabilit , in conformitate cu prevederile art.119(1) si 120 alin. (1) si (7) din OG 92/2003, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare , si calculate in suma totala de xxx lei .

Accesoriile au fost calculate pentru perioada 27.07.2004-28.08.2008 .

**III . Avand in vedere motivatiile petentei , constatarile organului de inspectie fiscala , documentele existente la dosarul cauzei , in raport cu prevederile actelor normative in vigoare se retine:**

**1. Referitor la impozitul pe profit in suma de xx lei :**

Perioada verificata : 01.04.2003-30.06.2008:

Cauza supusa solutionarii este de a se stabili legalitatea masurii :

**neacordarii deductibilitatii la calculul impozitului pe profit aferent fiecarui trim. din perioada 2004-30.06.2008 a :**

- 1.1 - costului de productie al lucrarilor si serviciilor in curs de executie la sfirsitul fiecarui trimestru in conditiile in care actele normative in vigoare impune obligativitatea efectuarii inventarierii gradului de finalizare sau a stadiului de executie al acestora si inregistrarea in evidenta contabila la cost de productie, inregistrare prin care se realizeaza , anulara efectului maririi nejustificate a cheltuielilor aferente perioadei , cu valoarea la cost de productie al acestora .
- 1.2 - provizionului constituit la finele anului 2006 pentru "garantii acordate clientilor" la lucrarile si serviciile executate , garantii retinute de beneficiari din valoarea facturii , in conditiile in care la

incasarea garantiei in luna ianuarie 2007 , petenta omite sa anuleze provizionul constituit in suma de xx lei ;

- 1.3 - provizionului constituit la finele anului 2004 la nivelul soldului neincasat la 31.12.2002 a contului 4118 "clienti incerti " in suma de xx lei , in conditiile in care constituirea provizionului nu respecta prevederile legale in vigoare la data constituirii acestuia ;
- 1.4 - diferentei dintre materialele efectiv consumate si inregistrate in evidenta contabila si cele prevazute in situatiile de lucrari existente ca si anexe la facturile emise de societate pentru lucrarile si serviciile executate diverselor persoane fizice in conditiile in care societatea nu poate justifica aceste diferente ;
- 1.5 - diferentelor de cantitate dintre cantitatile inscrise in bonul de consum si cele operate efectiv in evidenta contabila in conditiile in care petenta nu poate justifica aceste erori cantitative de inregistrare ;
- 1.6 - avansului platit la achizitionarea de utilaje tehnologice (betoniera si buldoexcavator ) in suma totala de xx lei , pe care il inregistreaza eronat pe cheltuieli de exploatare in ct. 628 " alte ch.cu serviciile executate de terti " in conditiile in care acest avans reprezinta cost al utilajelor achizitionate in baza contractelor de leasing incheiate cu societatile de leasing;
- 1.7 - inregistrarii sumei de xx lei in contul de cheltuieli de exploatare a soldului debitor al contului 401" furnizori " , fara ca aceste cheltuieli , sa fie incluse la calculul impozitului pe profit aferent anului 2006 , la cheltuieli nedeductibile fiscal ;
- 1.8 - diferentelor de amortizare inregistrata pe costuri ca urmare a calcului eronat al amortizarii lunare pentru mijloacele de transport , utilaje tehnologice si cladire in conditiile in care la calculul impozitului pe profit numai amortizarea fiscala este deductibila fiscal ;
- 1.9 - inregistrarii in cheltuieli de exploatare a valorii neamortizate a mijloacelor fixe vindute sau scoase din functiune in conditiile in care pana la 01.07.2007 aceasta valoare se repartizeaza pe durata normala de utilizare ramasa , folosindu-se metodele de amortizare aplicate pina la acea data ;
- 1.10 - tva-ului stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala precum si a amenzilor si penalitatilor inregistrate in perioada 2004-30.06.2008;
- 1.11 - cheltuielilor de sponsorizare in conditiile in care nu sunt respectate conditiile de deductibilitate impuse de legislatia in vigoare la data inregistrarii acestora .

**Impozitul pe profit stabilit suplimentar ca urmare a deficientelor constatate**

este de :xx lei cu defalcare pe ani:

- xx lei in anul 2004 ;
  - xx lei in anul 2005 ;
  - xx lei in anul 2006 ;
  - xx lei in anul 2007 ;
  - xx lei in trim.II in anul 2008 ,
- total xx lei .

**1.1 Referitor la neacordarea deductibilitatii costului de productie al lucrarilor si serviciilor in curs de executie la sfirsitul fiecarui trimestru , cost neevidentiat in cont xxca si lucrari si servicii in curs de executie :**

In drept sunt aplicabile prevederile :

▪ pct.4.58 si 5.3 din **Reglementari contabile simplificate ,armonizate cu directivele europene , aprobate prin OMFP 306 /2002** pentru perioada 01.012003- 31.12.2005 si respectiv pct. 125 din OMFP 1752/2005 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, pentru perioada 01.012006-30.06.2008 unde se mentioneaza :

*" productia in curs de executie, care reprezinta productia care nu a trecut prin toate fazele (stadiile) de prelucrare, prevazute in procesul tehnologic, precum si produsele nesupuse probelor si receptiei tehnice sau necomplete in intregime, in cadrul productiei in curs de executie se cuprind, de asemenea, lucrarile si serviciile, precum si studiile in curs de executie sau neterminate."*

▪ pct. 132. din OMFP 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, unde se mentioneaza :

*" Producția în curs de execuție se determină prin inventarierea producției neterminate la sfârșitul perioadei, prin metode tehnice de constatare a gradului de finalizare sau a stadiului de efectuare a operațiilor tehnologice și evaluarea acestora la costurile de producție."*

▪ **CAP. VII FUNCTIUNEA CONTURILOR** din OMFP 1752/2005 cu modificarile si completarile ulterioare, la **GRUPA 33 "PRODUCȚIA ÎN CURS DE EXECUȚIE"** sunt prezentate continutul si functiunea conturilor din grupa 33 " productia in curs de executie " care cuprinde si lucrarile si serviciile, precum si studiile in curs de executie sau neterminate.

Evidenta lucrarilor si serviciilor in curs de executie existente la sfirsitul perioadei se tine cu ajutorul contului **332 "Lucrari si servicii in curs de executie"** .

Stabilirea acestora la sfirsitul perioadei se face prin inventarierea gradului de finalizare sau a stadiului de efectuare a acestora si inregistrarea in evidenta contabila la cost de productie prin creditul contului 711 " variatia stocurilor " articol contabil 332=711 , obligatoriu de efectuat prin care se realizeaza , anularea efectului

maririi nejustificate a cheltuielilor aferente perioadei , cu valoarea la cost de productie al acestor lucrari si servicii in curs de executie .

Intrucit petenta in perioada 2005-2006 , nu a determinat si inregistrat productia neterminata la sfirsitul fiecarei perioade de raportare (trim.) decit numai din 01.09.2007 ( conform balantelor de verificare anexa ) , a marit nejustificat cheltuielile deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit pentru fiecare perioada de raportare, rezultind astfel , deferente de impozit datorat fata de cel determinat si platit de petenta .

Organul de inspectie fiscala a recalculat profitul impozabil si respectiv impozitul pe profit datorat aferent fiecarei perioade de raportare .

**1.2 Referitor la neacordarea deductibilitatii provizioanelor pentru garantii acordate clientilor (ct.1512) sunt aplicabile prevederile :**

In decembrie 2006 constituie provizion pentru garantii acordate clientilor in suma de xx lei pe care-l incaseaza in ianuarie 2007 .

La incasare omite sa anuleze provizionul constituit.

in drept sunt aplicabile :

- pct.185 din OMFP 1752/2005 unde se mentioneaza :

*"Provizioanele nu pot depăși din punct de vedere valoric sumele care sunt necesare stingerii obligației curente la data bilanțului."*

• art..22 (5) si (7) din Legea 571/2003 privind codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare potrivit carora :

*"(5) Reducerea sau anularea oricărui provizion ori a rezervei care a fost anterior dedusă se include în veniturile impozabile, indiferent dacă reducerea sau anularea este datorată modificării destinației provizionului sau a rezervei, distribuirii provizionului sau rezervei către participanți sub orice formă, lichidării, divizării, fuziunii contribuabilului sau oricărui alt motiv. ...."*

*"7) În înțelesul prezentului articol, prin constituirea unui provizion sau a unei rezerve se înțelege și majorarea unui provizion sau a unei rezerve."*

▪ art.22 (1) lit b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal unde se mentioneaza :

*" (1) Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor și provizioanelor, numai în conformitate cu prezentul articol, astfel:*

*a).....*

*b) provizioanele pentru garanții de bună execuție acordate clienților;"*

Ca urmare a omisiunii de a anula provizionul constituit in suma de xx lei la incasarea acestuia , organul de inspectie fiscala nu acordat dreptul de deducere a cheltuielilor la nivelul provizionului neanulat .

### 1.3 Referitor la neacordarea deductibilitatii provizioanelor pentru clienti incerti (ct.1511 ) in suma de xx lei

In perioada 2005-2007 inregistreaza in contul 658 si 654 suma de xx lei reprezentand soldul contului 411.8” Clienti incerti “ la 31.12.2002.

In drept sunt aplicabile prevederile :

▪ art. 22 (1) lit c) lin Legea 571/2003 privind Codul fiscal unde se mentioneaza :

*” c) provizioanele constituite în limita unui procent de 20% începând cu data de 1 ianuarie 2004, 25% începând cu data de 1 ianuarie 2005, 30% începând cu data de 1 ianuarie 2006, din valoarea creanțelor asupra clienților, înregistrate de către contribuabili, altele decât cele prevăzute la lit. d), f), g) și i), care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:*

- 1. sunt înregistrate după data de 1 ianuarie 2004;*
- 2. sunt neîncasate într-o perioadă ce depășește 270 de zile de la data scadenței;*
- 3. nu sunt garantate de altă persoană;*
- 4. sunt datorate de o persoană care nu este persoană afiliată contribuabilului;*
- 5. au fost incluse în veniturile impozabile ale contribuabilului;”*

• pct. 53 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare dat in aplicarea art.21 (1) lit. c) :

*” 53. Creantele asupra clientilor reprezinta sumele datorate de clientii interni si externi pentru produse, semifabricate, materiale, marfuri etc. vandute, lucrari executate si servicii prestate, pe baza de facturi, inregistrate dupa 1 ianuarie 2004 si neincasate intr-o perioada ce depaseste 270 de zile de la data scadentei.*

*Diminuarea sau anularea provizioanelor se efectueaza prin trecerea acestora pe venituri in cazul incasarii creantei, proportional cu valoarea incasata sau inregistrarea acesteia pe cheltuieli....*

*Cheltuielile reprezentand pierderile din creantele incerte sau in litigiu neincasate, inregistrate cu ocazia scoaterii din evidenta a acestora, sunt deductibile pentru partea acoperita de provizionul constituit potrivit art. 22 din Codul fiscal.”*

• art.1 (1) din HG 830/2002 privind regimul deductibilitatii fiscale a provizioanelor agenților economici, ale băncilor, organizațiilor cooperatiste de credit și fondurilor de garantare unde se mentioneaza :

" *Agenții economici persoane juridice, cu excepția băncilor, organizațiilor cooperatiste de credit și a fondurilor de garantare, constituie următoarele provizioane deductibile fiscal:*

*a) provizioane pentru clienții neincasați, în cazul declarării falimentului acestora, pe baza hotărârii judecătorești de deschidere prin care se atestă această situație, în limita creanței neacoperite prin avansurile încasate și garanțiile deținute de agentul economic asupra clienților respectivi, și orice alte elemente asiguratorii."*

Ca urmare a precizarilor sus menționate petenta putea constitui provizioane deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit pentru clienții neincasați, în sold la 31.12.2002, în cazul declarării falimentului pe baza hotărârilor judecătorești de deschidere, prin care se atestă această situație.

Intrucât petenta nu a prezentat documente din care să rezulte că acești clienți se află în această situație, provizioanele constituite pentru clienți neincasați la 31.12.2002 în suma xx lei, sunt cheltuieli nedeductibile fiscal.

**1.4 Referitor la neacordarea deductibilității la calculul impozitului pe profit a diferenței dintre materialele efectiv consumate și înregistrate în evidența contabilă și cele prevăzute în situațiile de lucrări existente ca și anexe la facturile emise de societate pentru lucrările și serviciile executate diverselor persoane fizice :**

In drept sunt aplicabile :

• art. 19 (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare unde se 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."*

Intrucât petenta nu justifică diferențele înregistrate între materialele cuprinse în situațiile de lucrări anexe la facturile emise și materialele efectiv consumate la aceste lucrări și servicii, organul de inspecție fiscală a considerat aceste diferențe ca și cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit aferent perioadei de executare a acestora.

**1.5 Referitor la neacordarea deductibilității diferențelor de cantitate dintre cantitățile înscrise în bonul de consum și cele operate efectiv în evidența contabilă în condițiile în care petenta nu poate justifica aceste erori cantitative de înregistrare**

In drept sunt aplicabile prevederile :

• art. 21(4) lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare unde se precizează :

*" 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; "*

Ca urmare diferenta dintre cantitatile inscrise in bonurile de consum si consumurile efective inregistrate in contabilitate a fost considerata de organul de control ca si cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit .

1.6 Referitor la neacordarea deductibilitatii avansului platit in suma de xx lei la achizitionarea de utilaje tehnologice (betoniera si buldoexcavator) , in baza contractelor de leasing inregistrat eronat pe cheltuieli de exploatare in ct. 628 " alte ch.cu serviciile executate de terti "

In drept sunt aplicabile prevederile :

• art 24 (1) , (2) lit. a) , b) si c) si (5) lit.a)  
din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se precizeaza :

*" (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.*

*5) Prin valoarea de intrare a mijloacelor fixe se înțelege:*

*a) costul de achiziție, pentru mijloacele fixe procurate cu titlu oneros; "*

Ca urmare in mod justificat organul de inspectie fiscala nu a acordat deductibilitate avansului platit societatii de leasing in suma de xxx lei si inregistrat la alte chltuieli de exploatare , intrucit avansul reprezinta parte din valoarea de intrare a mijlocului fix achizitionat si nu poate fi inclus pe cheltuieli la data platii acestuia .

Mijloacele fixe isi transmit valoarea asupra produsului finit la realizarea caruia concura pe toata durata de folosinta pe calea amortizarii lunare .

1.7 – Referitor la neacordarea deductibilitatii sumei de xx lei reprezentand soldul debitor al contului 401" furnizori " inregistrat de petenta in contul 658 "alte de cheltuieli de exploatare" .

In drept sunt aplicabile prevederile :

• art. art. 21(4) lit. f ) din Legea

571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se precizeaza :

" 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; "

Organul de inspectie fiscala in mod justificat nu a acordat deductibilitate operatiunii de stingerea soldului debitor al contului 401" furnizori prin inregistrarea acestuia la cheltuieli de exploatare fara a prezenta documente care sa justifice aceasta operatiune si , fara ca aceste cheltuieli , sa fie incluse la calculul impozitului pe profit aferent anului 2006 , la cheltuieli nedeductibile fiscal ;

1.8 Referitor la neacordarea deductibilitatii diferentelor de amortizare inregistrata pe costuri ca urmare a determinarii eronate a amortizarii lunare pentru mijloacele de transport , utilaje tehnologice si cladire in conditiile in care la calculul impozitului pe profit numai amortizarea fiscala este deductibila fiscal :

In drept sunt aplicabile prevederile :

• art 21(3) lit I ) ) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se precizeaza :

" 3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:  
i) amortizarea, în limita prevăzută la art. 24 "

• art 24(7) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se precizeaza :

" (7) În cazul metodei de amortizare liniară, amortizarea se stabilește prin aplicarea cotei de amortizare liniară la valoarea de intrare a mijlocului fix amortizabil.

Cota de amortizare liniară se calculează raportând numărul 100 la durata normală de utilizare a mijlocului fix."

• art 24(15) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se precizeaza :

" (15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă. Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea ori 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 data de 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 data "



Ca urmare pentru diferenta dintre amortizarea contabila si amortizarea fiscala a fost considerata cheltuiala nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit .

1.9 – Referitor la neacordarea deductibilitatii pentru valoarea neamortizate a mijloacelor fixe vindute .

In drept sunt aplicabile prevederile :

• art.24(15) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se precizeaza :

*" (15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă. Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea ori 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 data de 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."*

• pct. 71<sup>7</sup> din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare dat in aplicarea art.21 (15)

*" 71<sup>7</sup>. Cheltuielile cu amortizarea activelor necorporale aferente capitalului imobilizat, cu valoarea contabila evidentiata in sold la 31 decembrie 2003, sunt deductibile la calculul profitului impozabil, pe durata ramasa de amortizat, in baza valorii ramase neamortizate."*

• pct. 71<sup>5</sup> (2) din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare dat in aplicarea art.21 (15) :

*" 71<sup>5</sup>(2) Pentru determinarea valorii fiscale a terenurilor, respectiv a valorii fiscale ramase neamortizate in cazul mijloacelor fixe amortizabile, vor fi luate in calcul si reevaluarile contabile efectuate dupa data de 1 ianuarie 2007, precum si partea ramasa neamortizata din reevaluarile contabile efectuate in perioada 1 ianuarie 2004 - 31 decembrie 2006, evidentiata la data de 31 decembrie 2006. Nu se recupereaza prin intermediul amortizarii fiscale reevaluarile contabile efectuate dupa data de 1 ianuarie 2004 la mijloacele fixe amortizabile care nu mai au valoare fiscala ramasa neamortizata la data reevaluarii....."*

*Prin valoarea fiscala ramasa neamortizata se intelege diferenta dintre valoarea de intrare fiscala si valoarea amortizarii fiscale. In valoarea de intrare fiscala se include si taxa pe valoarea adaugata devenita nedeductibila, in conformitate cu prevederile Titlului VI Taxa pe valoarea adaugata."*

Ca urmare valoarea neamortizata pentru mijloacele fixe vindute si care au fost in sold la 31.12.2003 se recupereaza pe calea amortizarii pe durata ramasa de amortizat.

1.10 Referitor la neadmiterea deductibilitatii tva-ului stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala precum si a amenzilor si penalitatilor inregistrate in perioada 2004-30.06.2008;

In drept sunt aplicabile prevederile :

• art. art. 21(4) lit. a ) si b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se precizeaza :

" 4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

a) *cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din anul curent, precum și impozitele pe profit sau pe venit plătite în străinătate. Sunt nedeductibile și cheltuielile cu impozitele nereținute la sursă în numele persoanelor fizice și juridice nerezidente, pentru veniturile realizate din România;*

b) *dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale. Amenzile, dobânzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine ori în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente și/sau autorități străine sunt cheltuieli nedeductibile, cu excepția majorărilor al căror regim este reglementat prin convențiile de evitare a dublei impuneri."*

Ca urmare in mod justificat organul de control nu a acordat deductibilitate pentru Tva stabilita suplimentar prin actele de control precum si amenzile si penalitatile platite pentru neachitarea la termenele de scadenta a obligatiilor fiscale .

1.11 Referitor la neacordarea deductibilitatii cheltuielilor de sponsorizare in suma de xx lei

In drept sunt aplicabile prevederile :

• art. art. 21(4) lit. p ) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se precizeaza :

" 4) Următoarele cheltuieli sunt nedeductibile fiscal :

p) *cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat și cheltuielile privind bursele private, acordate potrivit legii; contribuabilii care efectuează sponsorizări și/sau acte de mecenat, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificările ulterioare, și ale Legii bibliotecilor nr. 334/2002, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și cei care acordă burse private, potrivit legii, scad din impozitul pe profit datorat sumele aferente, dacă totalul acestor cheltuieli îndeplinește cumulativ următoarele condiții:*

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

2. nu depășește mai mult de 20% din impozitul pe profit datorat.  
În limitele respective se încadrează și cheltuielile de sponsorizare a bibliotecilor de drept public, în scopul construcției de localuri, al dotărilor, achizițiilor de tehnologie a informației și de documente specifice, finanțării programelor de formare continuă a bibliotecarilor, schimburilor de specialiști, a burselor de specializare, a participării la congrese internaționale;”

Ca urmare cheltuielile de sponsorizare înregistrate de societate ce depășesc aceste limite sunt nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit .

Impozitul stabilit suplimentar ca urmare a deficiențelor constatate sus menționate este în suma de xx lei .

**2.Referitor la tva stabilita suplimentar în suma de xx lei :**

Perioada verificata :01.04.2003-30.06.2008.

Cauza supusa solutionarii este de a se stabili legalitatea masurii de neadmitere la deducere a tva :

2.1 - din facturi prezentate în copii xerox;

2.2 - din facturile fiscale de materialele achizitionate si consumate pentru lucrarile de constructii , receptionate, în baza proceselor verbale de receptie ( anexa 20 la RIF xxx/28.08.2008) , într-o luna și facturate în lunile următoare , în condițiile în care tva aferentă acestor lucrări a fost colectată și declarată în lunile de facturare a acestora .

2.3- aferentă diferenței dintre materialele efectiv consumate și înregistrate în evidența contabilă și cele prevăzute la poziția “materiale din situațiile de lucrări existente ca și anexe la facturile emise de societate pentru lucrările și serviciile executate diverselor persoane fizice ,

**2.1 Referitor la neacordarea dreptului de deducere a tva din facturile fiscale prezentate în copii xerox**

In fapt :

Petenta în decontul lunii decembrie 2003 a inclus la tva deductibilă în suma de xx lei înscrisă în două facturi fiscale emise de SC. HIDROCONSTRUCTIA SEBES SA detinute în copie respectiv :

-	fa. xx/xx.2003	- tva este în suma de xx lei ;
-	fa. xx/xx.2003	<u>- tva este în suma de xx lei ;</u>
	total	xx

**In drept sunt aplicabile prevederile :**

- art. 24(1) din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată unde se menționează documentele justificative ce dau dreptul la deducerea taxei :

" (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe

valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată;"

b)

• art. 22 (4) lit. a) și (5) lit. a) din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, unde se menționează :

"4) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:

a) operațiuni taxabile;"

• art. 62(1) HG. 598/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată dat în aplicarea art. 24(1) lit. a) unde se menționează:

" Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, ....."

**2.1 Referitor la neacordarea dreptului de deducere a tva din facturile fiscale de materiale achiziționate și consumate pentru lucrările de construcții, recepționate, în baza proceselor verbale de recepție ( anexa 20 la RIF xx/xx.2008) , intro luna și facturate în lunile următoare , pentru perioada cuprinsă între data recepției și data facturării efective.**

**In fapt:**

- petenta execută lucrări și servicii pe care le recepționează dar nu le facturează la data recepției , existând un decalaj între data recepției și data facturării și respectiv între data când trebuia colectată tva și data colectării și declarării acesteia .

**In drept sunt aplicabile prevederile :**

- art. 145(1) , (2) și (3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare unde se precizează :

" (1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile; ...

(3) Dacă nu contravine prevederilor alin. (2), persoana impozabilă are dreptul de deducere a taxei și pentru cazurile prevăzute la art. 128 alin. (8) și la art. 129 alin. (5)."

- art.134<sup>(1)</sup> din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare unde se precizează :

" (1) Faptul generator intervine la data livrării lunurilor sau la data prestării serviciilor ....."

Ca urmare petenta era obligată ca la finalizarea și recepționarea lucrărilor executate să emită și factura către beneficiari , eliminându-se astfel decalajul între data recepționării și facturării și respectiv data colectării tva .

2.3- Referitor la neacordarea deducerii tva aferentă diferenței dintre materialele efectiv consumate și înregistrate în evidența contabilă și cele prevăzute la poziția "materiale din situațiile de lucrări existente ca și anexe la facturile emise de societate pentru lucrările și serviciile executate diverselor persoane fizice ,

In fapt :

Din verificarea cheltuielilor efective înregistrate pe fiecare lucrare și servicii executate au rezultat diferențe între materialele înregistrate efectiv în contabilitate pe fiecare lucrare și serviciu executat și poziția " materiale " din situația de lucrări anexa la facturile emise la recepționarea acestora după cum urmează :

anul /luna	mat. efectiv consumate	mat. cuprinse în situația de lucrări	diferențe	tva la diferența
total 2006	xx	xx	xx	xx
total 2007	xx	xx	xx	xx
total	xx	xx	xx	xx

In drept sunt aplicabile prevederile :

- art.145(1) , (2) și (3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare unde se precizează :

" (1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile; ..."

Intrucât petenta nu poate justifica diferența între de materialele efectiv consumate și înregistrate în contabilitate pe lucrări și servicii și poziția "materiale din situațiile de lucrări anexate la facturile emise către beneficiari , în mod justificat organul de inspecție fiscală nu a acordat dreptul de deducere a tva aferentă acestei diferențe , considerând diferența de consum , ca nefiind aferentă operațiilor taxabile .

Ca urmare a diferentelor constatate între valoarea materialelor efectiv consumate și cele cuprinse la poziția "materiale" în situația de lucrări anexa la facturile emise, s-a procedat la recalcularea TVA datorată de societate, stabilind astfel TVA suplimentară în suma de xx lei ( $xx \times 19\% = xx$ ).

În concluzie TVA stabilită suplimentară ca urmare a deficiențelor prezentate la pct. 2.1, 2.2 și 2.3, este de xx lei (xx).

**3. Referitor la contestarea accesoriilor în suma totală de xxxxxx lei din care : xx lei aferente impozitului pe profit și zzz lei aferente TVA**

Pentru nevirarea la termenul legal al impozitului pe profit stabilit suplimentară în suma de xx lei și a TVA în suma de xx lei stabilită suplimentară, petenta datorează majorări de întârziere, în raport cu debitul stabilit, potrivit principiului "accessorium sequitur principale" în conformitate cu prevederile art.119(1) și 120 alin. (1) și (7) din OG 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și calculate în suma totală de xx lei.

**În drept** sunt aplicabile prevederile :

art.114 (1) 115 (1) și art. 120(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală unde se menționează :

" art.114(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. "

" art.115(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

" art.120(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

Aceste prevederi au fost preluate la art.119 și art.121 din OG nr.92/2003 republicată

.

- **art.119 alin(1) din OG NR.92/2003 privind Codul de procedură fiscală (R)**

**unde se menționează :**

" (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere."

- **art.121.alin (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală (R)**

**unde se mentioneaza :**

**” (1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6 % pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”**

**“ –art.120(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”**

Potrivit prevederilor legale sus mentionate , petenta datoreaza accesorii aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de xx lei (anexa 26) din care: xx lei majorari de intarziere si xx lei penalitati de intarziere .

Majorarile de intarziere au fost calculate pentru perioada 27.07.2004-28.08.2008 , iar penalitatile de intarziere pentru perioada 27.07.2004-31.12.2005.

Deasemenea petenta datoreaza accesorii aferente tva stabilita suplimentar in suma de xx lei (anexa 26).din care xx lei majorari de intarziere si xx lei penalitati de intarziere .

Majorarile de intarziere au fost calculate pentru perioada 26.07.2005-28.08.2008 , iar penalitatile de intarziere in suma de xx lei pentru perioada 26.07.2005-31.12.2005.

#### **Sustinerile petentei potrivit carora :**

- veniturile considerate ca fiind neinregistrate in suma de xx lei aferente anului 2005 , nu se justifica intrucit inregistrările facute in contul 332 au fost evidentiata cu respectarea instructiunilor de inregistrare , avind in vedere natura conturilor de activ ;

- cheltuielile cu provizioanele deduse din venituri se incadreaza in prevederile art.21(2) , pct.2 si 3 din Codul fiscal , fiind deduse din venituri , creantele neincasate de la debitori dizolvati sau cei cu dificultati financiare;

- amortizarea inclusa pe cheltuieli pentru mijloace fixe existente patrimoniului a fost calculata prin aplicarea cotei de amortizare asupra valorii de intrare a acestora , iar in cazul celor instrainate s-a aplicat prevederile art. 24(15) din Codul fiscal si pct. 4.41 din Ordinul 306/2006;

- consumurile de materii prime si materiale inregistrate in perioada 2005-2007 sunt aferente veniturilor perioadei la care se refera , fiind deductibile fiscal conform art.19 din Codul fiscal,

#### **nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat :**

- lucrarile si serviciile in curs de executie au fost evidentiata in evidenta contabila prin debitul contul 332 “lucrari si servicii “ in curs de executie si respectiv in contul 711, numai incepand din luna septembrie 2007 si numai pentru clienti persoane juridice , conform mentiunii facute de organul de inspectie

fiscala in referatul cu propunerile de solutionare a contestatiei pagina 3 ;

- in balanta de verificare numai in anul 2007 apare contul 332 "lucrari si servicii in curs de executie iar deficientele constatate se refera la perioada anterioara lunii septembrie 2007 ;
- operatiunea de inregistrare a lucrarilor si serviciilor in curs de executie prin ct. 332 si 711 este obligatorie pentru a anula efectul maririi nejustificate a cheltuielilor aferente veniturilor realizate pe fiecare perioada de raportare , si pentru delimitarea corecta a cheltuielilor aferente lucrarilor terminate ;
- petenta nu a anulat provizioanele constituite pentru garantii acordate clientilor la data incasarii acestor garantii , motiv pentru care cheltuielile cu provizionul constituit au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit;
- provizionul pentru clienti litigiosi nu respecta prevederile legale de constituire , petenta nu a pus la dispozitia organului de control documente din care sa rezulte incadrarea acestor clienti in prevederile art. 21 si 22 din Legea 571/2003 ;
- amortizarea calculata de organul de inspectie fiscala respecta prevederile art. 24(15) din Legea 571/2003 respectiv prin aplicarea cotei de amortizare la valoarea de intrare a mijloacelor fixe in speta ;
- reverificarea tva din perioada 01.01.2004-28.02.2008 s-a impus ca urmare a aparitiei unor elemente noi cu ocazia verificarii celorlalte impozite si taxe pe aceiasi perioada si respectiv ca urmare a neinregistrarii in contabilitate a lucrarilor si serviciilor in curs de executie pana la data de 01.09.2007.

Pentru considerentele aratate in baza art.211(5) din OG.nr. 92/2003 (R):

#### DECIDE :

1. Respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma totala de xx lei reprezentand :

- xx lei tva stabilita suplimentar ;



- xx lei majorari de intarziere aferente tva stabilita suplimentar;
- xx lei impozit pe profit stabilit suplimentar ;
- xx lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;

2. Respinge contestatia ca fiind fara obiect pentru suma de xx lei .

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit legii in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Sibiu.

**DIRECTOR EXECUTIV,**

**VIZAT,  
SERV. JURIDIC ,  
cons. jur. x**

Serviciul Solutionare Contestatii

---

Adresa : Sibiu –Calea Dumbravii nr.28-32 , cod 550324  
Tel : 0269/218176 , Fax .0269/218315  
[www.finante.sibiu.ro](http://www.finante.sibiu.ro)

