

## DECIZIA nr. 93

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art.209 din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ din cadrul D.G.F.P. TULCEA asupra contestației formulată de S.C. X S.R.L., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr....2010, cu privire la suma totală de ... lei, reprezentând diferențe la TVA cu majorările de întârziere aferente în sumă totală de ... lei, impozit pe profit cu majorările de întârziere aferente în sumă totală de ... lei, precum și contribuții în sumă totală de ... lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, în raport de data primirii de către petentă a Raportului de inspecție fiscală parțială nr....2010 și a Deciziei de impunere nr....2010, respectiv ...2010 (conform datei înscrisă pe adresa de înaintare nr....2010 - aflată în copie la dosarul cauzei), și data înregistrării contestației la A.F.P. - D.G.F.P. Tulcea, respectiv ...2010.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila societății, conform prevederilor art. 206 din O.G. 92/2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art.206, 207 și 209 din O.G. 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, SC X SRL, contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...2010, emisă în baza constatărilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală parțială nr....2010, cu privire la suma totală de ... lei.

Prin contestația formulată, petenta contestă majorarea de către organele fiscale a veniturilor și a cheltuielilor nedeductibile la calculul impozitului pe profit,TVA, dar și contribuțiilor și pentru fiecare an în parte, prezintă situația cheltuielilor nedeductibile fiscal din perioada verificată, astfel:

### **1. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de ... lei:**

“ a) în mod eronat organul de inspecție fiscală a reținut venituri suplimentare pentru *anul 2005* în sumă de ... lei reprezentând valoarea facturii nr.../2005:

- emiterea facturii s-a realizat fara ca bunurile specificate să fi fost livrate, fapt pentru care în factură s-a făcut specificația “avans”.

- întrucât ulterior emiterii facturii nr.../2005 părțile au înțeles să renunțe la livrarea cantității convenite, plata acesteia nu s-a mai făcut, drept pentru care valoarea consemnată nu s-a evidențiat în contabilitate.

- pentru o corectă stabilire a situației de fapt organul fiscal putea și avea obligația efectuării unui control încrucișat astfel încât venitul evidențiat în raportul de inspecție fiscală să se confirme.

b) neluarea în considerare a sumei de ... lei și aprecierea acesteia drept cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit aferent *anului 2006*, nu se justifică din perspectiva motivării organului fiscal întrucât acestea sunt realizate în scopul profitului iar documentele justificative prezentate se subscriu cerințelor art.21 din Legea 571 și art.48 din H.G. 44/2004.

c) diminuarea cheltuielilor aferente *anului 2007* cu suma de ... lei pe considerentul că suma de ... lei a fost cheltuită în vederea realizării construcției “hala prelucrat piatra”, nu poate fi apreciată drept cheltuielă deductibilă (întrucât a fost înregistrată eronat în contul 628), nu răspunde exigenței textului invocat de organul de inspecție fiscală:

- organul de inspecție reține efectuarea cheltuielii și prin destinație ar fi apreciat-o drept cheltuială deductibilă, dar impedimentul ar consta în eroarea de înregistrare.

- aceleași considerații și în legătură cu suma de ... lei reținută ca fiind cheltuită pentru transportul pietrei dar întrucât nu exista deviz de lucrări aceasta nu poate fi reținută drept cheltuială deductibilă deși agentul economic prezintă documente de efectuare a transportului.

d) considerațiile de la literele anterioare sunt valabile și pentru diminuarea cheltuielilor aferente *anului 2008* cu suma de ... lei întrucât organul fiscal deși reține cheltuiala în sumă de 2.950 lei aferentă transportului de piatră, sau a sumei de 3.361 lei eronat înregistrată în contul 628, apreciază că îndeplinirea textului art.21 din Codul fiscal trebuie făcută și prin așa numitele devize de lucrări sau alte asemenea.

e) diminuarea atât a cheltuielilor în sumă de ... lei cât și creșterea veniturilor cu suma de ... lei pentru *anul fiscal 2009* nu se motivează pe o situație de fapt reală și de natură de a dovedi încălcarea dispozițiilor art.21 din Legea 571/2003.

- organul fiscal reține că sumele de ... lei respectiv ... lei nu sunt cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe la care se referă, fără a explica în ce constă calculul eronat făcut de agentul economic controlat.

În concluzie, impozitul pe profit reținut suplimentar de organul de inspecție fiscală pentru toată perioada controlată nu se motivează atât prin situația de fapt cât și cea de drept arătată în << Raportul de inspecție fiscală >> ... drept pentru care nici majorările de întârziere nu se impun. ”

## **2. Cu privire la TVA în sumă de ... lei:**

“ a) taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organul de inspecție fiscală în sumă de ... lei (TVA colectată) pentru *anul 2005*; ... lei (TVA deductibilă) pentru *anul 2006*; ... lei (TVA deductibilă) și ... lei (TVA colectată) pentru *anul 2008*; ... lei (TVA colectată) pentru *anul 2009* nu se confirmă în baza documentelor justificative.

- diferența față de evidența agentului economic este expresia prelucrării eronate de către agentul economic.

În concluzie, constatările inspecției fiscale arătate în Raportul nr.../.2010 ce stă la baza emiterii Deciziei nr.../.2010 cu privire la TVA nu sunt fondate.”

## **“3. Cu privire la contribuția pentru asigurările sociale datorate de angajator.**

a) suma de ... lei reținută ca datorată nu are suport factic întrucât declararea și virarea acesteia s-a făcut în concordanță cu evidența operatorului economic, organul fiscal fiind în eroare cu evidențierea reținută.

**4. Cu privire la contribuția pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate de angajator.**

a) suma de ... lei reținută ca datorată nu are suport factic întrucât declararea și virarea acesteia s-a făcut în concordanță cu evidența operatorului economic, organul fiscal fiind în eroare cu evidențierea reținută.

## **5. Cu privire la contribuția pentru asigurările pentru șomaj datorate de angajator.**

a) suma de ... lei reținută ca datorată nu are suport factic întrucât declararea și virarea acesteia s-a făcut în concordanță cu evidența operatorului economic, organul fiscal fiind în eroare cu evidențierea reținută.

## **6. Cu privire la contribuția pentru asigurările sociale de sănătate datorate de angajator.**

a) suma de ... lei reținută ca datorată nu are suport factic întrucât declararea și virarea acesteia s-a făcut în concordanță cu evidența operatorului economic, organul fiscal fiind în eroare cu evidențierea reținută.

7. Cu privire la contribuția pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale datorate de angajator.

a) suma de ... lei reținută ca datorată nu are suport faptic întrucât declararea și virarea acesteia s-a făcut în concordanță cu evidența operatorului economic, organul fiscal fiind în eroare cu evidențierea reținută.

8. Cu privire la contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice.

a) suma de ... lei reținută ca datorată nu are suport faptic întrucât declararea și virarea acesteia s-a făcut în concordanță cu evidența operatorului economic, organul fiscal fiind în eroare cu evidențierea reținută. ”

Față de motivațiile de mai sus, petenta solicită în finalul contestației: “să reveniți asupra celor *contestate* și ... să înlăturați obligațiile arătate în Decizia atacată prin admiterea contestației pe toate aspectele.”

**II.** Urmare inspecției fiscale parțiale efectuate la SC X SRL, organele fiscale de control ale A.I.F. din cadrul D.G.F.P. Tulcea au verificat modul de stabilire, evidențiere, declarare și virare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor datorate bugetului general consolidat al statului.

Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../2010.

În baza Raportului de inspecție fiscală parțială s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2010, prin care s-a stabilit în sarcina SC X SRL obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de ... lei, astfel:

- TVA stabilit suplimentar de plată ..... lei;
- majorări de întârziere aferente TVA ..... lei;
- impozit pe profit ..... lei;
- majorări de întârziere aferente impozit pe profit lei;
- contribuții datorate ..... lei;
- majorări de întârziere aferente contribuțiilor ..... lei.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a constatărilor organelor de inspecție fiscală, a susținerilor petentei precum și a actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele :

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul A.I.F.Tulcea au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina SC X SRL, obligații fiscale suplimentare de plată în valoare totală de lei, reprezentând diferențe la impozitul pe profit, TVA, contribuții și majorările de întârziere aferente.**

**In fapt**, organele fiscale din cadrul A.I.F. ale D.G.F.P. Tulcea, au verificat modul de evidențiere, declarare și virare a TVA, impozitului pe profit precum și a contribuțiilor la SC X SRL datorate bugetului general consolidat al statului.

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.01.2005 - 31.12.2009 la impozitul pe profit și 01.01.2005 - 31.03.2010 la TVA și contribuții.

Rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../2010, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2010.

În urma verificării s-au constatat următoarele.

- ca urmare a neacceptării la deducere a unor cheltuieli reprezentând prestări servicii montaj și transport piatră - pe motiv că societatea petentă nu deține documente justificative în conformitate cu prevederile Codului fiscal, respectiv nu a prezentat în timpul controlului situațiile de lucrări, devize, etc., cheltuieli care nu au fost efectuate în scopul direct al activității, sau cheltuieli cu investițiile în curs care au fost înregistrate greșit în contabilitate, precum și venituri neînregistrate în contabilitate, organele de control fiscal au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de ... lei pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei, precum și TVA de plată în sumă de ... lei calculând majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei; deasemenea, petenta nu a declarat și nu a virat contribuțiile datorate de angajator bugetului de stat.

Petenta nu este de acord cu diferențele astfel stabilite pentru acești ani și formulează prezenta contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.../2010 cu motivațiile care au fost expuse la pct.I din prezenta decizie, pe care o înregistrează la D.G.F.P. - A.F.P. Tulcea sub nr.../2010.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precum și în prevederile Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv HG 44/2004, Legea contabilității nr.82/1991, Legea 19/2000, Legea 76/2002, Ordinul 617/2007, Legea 95/2006, Legea 346/2002, OUG 158/2005, Legea nr. 200/2006 și OG 92/2003R privind Codul de procedură fiscală.

**1. Referitor la impozitul pe profit, în sumă de ... lei, reținem următoarele prevederi legale din Codul fiscal:**

- **art.19, alin.(1)** privind *Calculul profitului impozabil*, prevede:

“ 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. ...”

- **art.21, alin.(1)** - *Cheltuieli*, specifică:

“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 ”.

a) Anul 2005

\* Nu poate fi reținută ca întemeiată motivația petentei cu privire la majorarea veniturilor aferente anului 2005 cu suma de ... lei, reprezentând c/val fact. nr.../2005 emisă către PF Y din R “... întrucât ulterior emiterii facturii nr.../2005 părțile au înțeles să renunțe la livrarea cantității convenite, plata acesteia nu s-a mai făcut, drept pentru care valoarea consemnată nu s-a evidențiat în contabilitate ”, **întrucât**:

- **ART. 6** din *Legea contabilității nr.82/1991R*, prevede:

“ (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, dup caz.”

- în timpul verificării, organele de control au constatat lipsa de la cotor a unui exemplar - respectiv cel albastru - al facturii nr.../2005, reprezentând *avans* piatră naturală, celelalte două exemplare (roșu și verde) fiind semnate de societatea petentă, iar în conformitate cu

prevederile **art.19** din Codul fiscal privind calculul profitului impozabil, organele de control fiscal iau în considerare la recalcularea impozitului pe profit veniturile neînregistrate de petentă în contabilitate, aferente facturii de mai sus.

Având în vedere faptul că petenta nu justifică în timpul controlului existența exemplarului lipsă al facturii menționate, și, deși în Nota explicativă (aflată în copie la dosarul cauzei) afirmă: “*cred că voi putea recupera originalul*” - întrucât până la data soluționării contestației petenta nu face dovada afirmațiilor sale cu documente justificative (respectiv nu anexează contestației exemplarul lipsă al facturii), rezultă că organele de control fiscal au majorat în mod legal veniturile aferente anului fiscal 2005 cu suma de ... **lei**, reprezentând venituri neînregistrate în contabilitate - respectiv fact. nr.../2005 reprezentând avans piatră naturală în valoare totală de ... lei( ... lei + TVA ... lei), venituri care au fost luate în considerare la recalcularea impozitului pe profit în conformitate cu prevederile legale privind calculul profitului impozabil, citate mai sus.

\* Față de afirmația petentei: “pentru o corectă stabilire a situației de fapt organul fiscal putea și avea obligația efectuării unui control încrucișat astfel încât venitul evidențiat în raportul de inspecție fiscală să se confirme”, **reținem** următoarele prevederi legale din OG 92/2003R privind Codul de procedură fiscală:

- **Art.6** - *Exercitarea dreptului de apreciere:*

“ Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

- **Art. 96** - *Proceduri și metode de control fiscal:*

“(1) În realizarea atribuțiilor, inspecția fiscală *poate* aplica următoarele proceduri de control: ...

b) controlul încrucișat, care constă în verificarea documentelor și operațiunilor impozabile ale contribuabilului, în corelație cu cele deținute de alte persoane; controlul încrucișat poate fi și inopinat.”;

Din prevederile legale de mai sus, nu reiese obligația organului fiscal de a efectua controlul încrucișat, iar potrivit **art.65** din același act normativ, “*Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.*”

b) Anul 2006

\* Față de motivația petentei: “ neluarea în considerare a sumei de ... **lei** și aprecierea acesteia drept cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit aferent *anului 2006*, nu se justifică ...” **reținem:**

- potrivit **art 21, alin.(4), lit.m** din Lg.571/2003, privind Codul fiscal, sunt cheltuieli nedeductibile “ *cheltuielile ... cu prestări de servicii pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte* ” coroborat cu **pct.48** din HG 44/2004: “*...serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract...; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, ... sau orice alte materiale corespunzătoare*”

- având în vedere prevederile legale de mai sus și faptul că în timpul controlului petenta nu își justifică prestările efective a serviciilor efectuate prin rapoarte de lucru, contracte de lucrări, devize, etc. (specificate în anexa 7 a raportului de inspecție fiscală nr.../2010), aceste cheltuieli sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Față de prevederile legale de mai sus, întrucât pâna la data soluționării contestației petenta nu își susține afirmațiile din contestație cu documente justificative (contracte, devize de lucrări..), reiese că nu sunt îndeplinite prevederile **art.21** din Codul fiscal(citate anterior) și nici normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, astfel că afirmația sa privind “documentele justificative prezentate se subscriu cerințelor art.21 din Legea 571 și art.48 din H.G. 44/2004.” - nu poate fi reținută în mod legal.

În consecință, față de cele de mai sus, aceste cheltuieli în sumă de ... **lei** sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal, și, rezultă că organele de control fiscal au procedat corect diminuând cheltuielile deductibile aferente anului 2006 cu această sumă, în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

c)-d) Pentru anii 2007 - 2008

\* Referitor la diminuarea cheltuielilor cu suma totală de ... **lei** pentru anul 2007 și cu suma totală de ... **lei** pentru anul 2008, **se reține:**

- suma de ... **lei** aferentă anului 2007 și suma de ... **lei** aferentă anului 2008, reprezentând cheltuieli cu documentația pentru realizarea construcției “Hală prelucrat piatră”(PUD, PUZ, AUTORIZAȚIE, etc.) au fost înregistrate eronat în contul 628, și nu în contul 231 pentru investițiile în curs de execuție, investiție care nu s-a concretizat până la data încheierii controlului după cum reiese din raportul de inspecție fiscală ;

- suma de ... **lei** aferentă anului 2007 și suma de ... **lei** aferentă anului 2008 reprezintă cheltuieli cu transportul pietrei, pentru care societatea petentă nu a putut face dovada prestării efective a serviciilor prin situații de lucrări, devize, etc. (anexa 7 a raportului), fapt pentru care sunt nedeductibile fiscal potrivit prevederilor legale în vigoare, menționate anterior.

Astfel, întrucât cheltuielile cu investiția au fost efectuate în anii 2007 și 2008 iar până la data finalizării inspecției fiscale aceasta nu s-a concretizat, rezultă că pentru lucrările de investiții efectuate societatea petentă nu a respectat prevederile legale privind determinarea profitului impozabil și a impozitului pe profit prevăzute de Codul fiscal la **art.21** coroborat cu **pct.48** din Normele de aplicare ale Codului fiscal, respectiv HG 44/2004, texte de lege prezentate mai sus și deci organele de control fiscal au procedat corect stabilind aceste cheltuieli (... **lei** și ... **lei**) ca nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil aferent anilor 2007-2008.

e) Pentru anul 2009.

\* Referitor la cheltuielile aferente anului fiscal 2009, **reținem** următoarele prevederi legale:

- potrivit **art.21, alin.3** din Codul fiscal, “ Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată: ...

**i)** amortizarea în limita prevăzută la art.24; ...

**n)** cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente autoturismelor folosite de angajații ... persoanei juridice, deductibile limitat ... Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale. ”, iar

- **art.24**, din Codul fiscal, specifică:

**(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”;

**(11)** “Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează: .....

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

h) numai pentru autoturismele folosite în condițiile prevăzute la art.21 alin.(3) lit.n) ” - citat anterior.

Referitor la afirmațiile petentei privind diminuarea cheltuielilor cu suma de ... lei și creșterea veniturilor cu suma de ... lei pentru 2009, din raportul de inspecție fiscală (precum și din referatul cu propuneri de soluționare a contestației), rezultă că:

- suma de ... lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea aferente mijlocului fix autoturismul H, vândut cu fact. nr.../2009, petenta calculând în mod eronat amortizarea și după această dată, respectiv pentru perioada ...2009-...2009 (... lei x 9 luni = ... lei);

- suma de ... lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea aferente mijlocului fix autoturismul VW preluat de către PF Z cfm. actului adițional la contractul de leasing financiar nr.../2007, petenta calculând eronat amortizarea și pentru perioada ...2009-...2009 (... lei x 3 luni = ... lei).

Având în vedere prevederile legale prezentate privind amortizarea fiscală și faptul că petenta a calculat (eronat) amortizarea deși nu mai avea în folosință mijloacele fixe, respectiv autoturismele de mai sus, organele de control fiscal diminuează în mod corect cheltuielile aferente anului 2009 cu aceste sume în cuantum total de ... lei (... lei + ...0 lei) și deasemenea majorează veniturile aferente acestui an cu suma de 8.765 lei reprezentând venituri neînregistrate în contabilitate, aferentă facturii nr.../2009 emisă către PF A și care reprezintă vânzarea mijlocului fix autoturism H în valoare totală de ...0 lei(... lei + TVA ... lei) - factură aflată în copie la dosarul cauzei.

- Potrivit **art.11** din *Legea contabilității nr.82/1991* “ Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și **efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.**” ;

- conform **art. 64** din OG 92/2003R privind Codul de procedură fiscală:

“ **Documentele justificative și evidențele contabile constituie probe la stabilirea bazei de impunere.** În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

Având în vedere prevederile legale incidente în speță și cele mai sus consemnate, rezultă că organele de inspecție fiscală au calculat impozitul pe profit aferent acestui an în conformitate cu prevederile **art.19, alin.(1)** din *Legea 571/2003* privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile **pct.13** din *HG44/2004* privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571.2003, care prevăd: “*Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin.* În cazul în care contribuabilul constată că după depunerea declarației anuale un element de venit sau de cheltuielă a fost omis ori a fost înregistrat eronat, contribuabilul este obligat să depună declarația rectificativă pentru anul fiscal respectiv. Dacă în urma efectuării acestei corecții rezultă o sumă suplimentară de plată a impozitului pe profit, atunci pentru această sumă se datorează dobânzi și penalități de întârziere conform legislației în vigoare.”

Din textele de lege prezentate mai sus, reiese că afirmațiile petentei că diminuarea atât a cheltuielilor cât și creșterea veniturilor pentru anul 2009 “ nu se motivează pe o situație de fapt reală și de natură a dovedi încălcarea dispozițiilor art.21 din *Legea 571.2003* ” - sunt total eronate și nu pot fi reținute în mod legal.

În consecință, societatea petentă nu a respectat prevederile legale privind determinarea profitului impozabil și a impozitului pe profit, și față de cele mai sus prezentate rezultă că organele de control fiscal au procedat în mod legal stabilind diferențe suplimentare la impozitul pe profit, calculat în conformitate cu prevederile **art.19, alin.(1)** din *Codul fiscal*, și

urmează a se respinge ca neântemeiată contestația la acest capăt de cerere cu privire la suma de ... lei reprezentând impozit pe profit aferent cheltuielilor anilor 2005-2009.

\* În ceea ce privesc majorările de întârziere corespunzătoare, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și potrivit prevederilor **art.119, alin.(1)** din OG 92/2003 R “ Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.” și întrucât petenta datorează impozit pe profit în sumă de ... lei de plată, datorează și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei pentru perioada verificată și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația și cu privire la această sumă, menținându-se în totalitate constatările organelor de control fiscal.

## 2. Cu privire la TVA de plată în sumă de ... lei, reținem următoarele:

\* Pentru anii *fiscali* 2005 și 2009

- suma de ... lei reprezintă TVA colectată majorată care provine din preluarea eronată a TVA în decontul aferent trim.II/2005, și este aferentă facturii nr.../2005 emisă către PF P din R și care reprezintă *avans* piatră naturală în valoare totală de ... lei( ... lei + TVA ... lei), factură care “...nu s-a evidențiat în contabilitate” - după cum afirmă și petenta în contestație;

- suma de ... lei reprezintă TVA colectată majorată care provine din preluarea eronată a TVA în decontul de TVA aferent lunii martie 2009, aferentă facturii nr.../2009 emisă către PF A și care reprezintă vânzarea mijlocului fix autoturism H în valoare totală de ... lei(... lei + TVA ... lei) - factură neînregistrată în contabilitate;

- **art.64** din OG 92/2003R privind Codul de procedură fiscală, specifică:

“ **Documentele justificative și evidențele contabile constituie probe la stabilirea bazei de impunere.** În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

Având în vedere cele mai sus relatate și așa cum reiese și din anexele (10 și 14) raportului de inspecție fiscală privind calculul TVA în acești ani, rezultă că organele de control fiscal au procedat în mod legal luând în considerație la stabilirea bazei impozabile TVA aferent facturilor menționate mai sus, neînregistrate în contabilitatea, și urmează a se respinge contestația petentei cu privire la aceste sume reprezentând TVA colectată majorată cu ... lei pentru anul 2005 și cu ... lei pentru anul 2009.

\* Pentru *anul fiscal* 2006:

- suma de ... lei reprezintă TVA deductibil diminuat pentru *anul 2006*, aferent prestărilor de servicii (transport și montaj piatră) pentru care societatea petentă nu a prezentat până la finalizarea controlului, documente justificative corespunzătoare acestora, respectiv contracte, devize sau alte situații de lucrări;

- **art.145**, din Codul fiscal, privind *dreptul la deducere*, prevede:

(3)“Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă: a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă; ”

Conform prevederilor legale de mai sus, se reține că o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor numai dacă acestea sunt utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile. Justificarea utilizării bunurilor și serviciilor în folosul operațiunilor sale taxabile se face cu documentele legale pe care societatea are obligația întocmirii în funcție de specificul activității desfășurate și anume: contracte (prestatori,



termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului) și devize de lucrări cu defalcarea cheltuielilor 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 care să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Având în vedere că petenta nu a făcut dovada necesității acestor cheltuieli(a prezentat doar facturi , fără alte documente justificative), se reține că organele de inspecție fiscală au procedat legal la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă prestărilor de servicii transport și montaj piatră în 2006.

\* Pentru anul *fiscal 2008*:

- Potrivit constatărilor organelor de control fiscal, au existat diferențe între evidența contabilă a societății și deconturile de TVA depuse la organul fiscal teritorial, petenta preluând în mod eronat taxa pe valoarea adăugată din evidența contabilă în deconturile de TVA , astfel:

~ suma de ... lei, reprezintă TVA deductibilă diminuată, care provine din preluarea eronată a TVA în deconturile de TVA în anul 2008;

~ suma de ... lei reprezintă TVA colectată majorată care provine din preluarea eronată a TVA în deconturile de TVA aferente lunilor mai-iulie 2008;

- **art.82** din Codul de procedură fiscală privind *Forma și conținutul declarației fiscale*, la alin.(3) prevede:

*“Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.”*

Față de prevederile legale incidente în speță, având în vedere cele mai sus relatate, rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit TVA în conformitate cu prevederile legale în vigoare, iar afirmația petentei “diferența față de evidența agentului economic este expresia prelucrării eronate a datelor de către organul de inspecție fiscală și nu de către agentul economic”- nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, în condițiile în care societatea petentă a preluat în mod eronat și repetat TVA din evidența contabilă în deconturile de TVA, ca urmare organele de control au procedat corect la îndreptarea erorii, (colectând TVA - așa cum au fost prezentate sumele de mai sus).

În consecință, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la TVA în sumă totală de ... lei, și în conformitate cu prevederile **art.119, alin.(1)** din OG 92/2003 citate anterior, întrucât petenta datorează TVA de plată, datorează și majorările de întârziere aferente TVA în sumă totală de ... lei, urmând a fi respinsă contestația și cu privire la această sumă, menținându-se în totalitate constatările organelor de control fiscal.

\* **Cu privire la contribuțiile datorate de petentă**, respectiv: pensii și drepturi de asigurări sociale, șomaj, asigurări de sănătate, asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate bugetului de stat de angajator, contribuții pentru concedii medicale și indemnizații, precum și contribuțiile angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, **se rețin** următoarele prevederi legale:

- **art. 24** din *Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale*, aplicabil în 2008:

“(1)Baza lunară de calcul a contribuției de asigurări sociale datorate de către angajator o constituie suma veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale conform art.23 alin.(1).”coroborate cu prevederile **pct.19, lit.I)** din *Ordinul 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii 19/2000*, conform cărora: “Prin sintagma venitul brut realizat lunar se înțelege totalitatea veniturilor în bani sau în natură, indiferent de fondurile din care acestea se achită, realizate de asigurații care se află în una sau mai multe dintre situațiile de la art.5alin.(1) pct.I și II din lege...”

- **art.26** din *Legea 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă cu modificările și completările ulterioare*, prevede:“Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj, conform art.27 alin.(1).”;

- **art.27** din *Legea 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă cu modificările și completările ulterioare*, la **alin(1)** prevede: “Angajatorii au obligația de a reține și de a vira lunar contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra bazei lunare de calcul, reprezentată de venitul brut realizat lunar, în situația persoanelor asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevăzute la art.19.”;

- **art.4** din *Ordinul 617/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv de asigurat fără plata contribuției*, prevede:

“ Contribuția angajatorilor se calculează asupra tuturor veniturilor din salarii și asimilate salariilor.”;

- **ART. 258\*)** din *Legea 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății , cu modificările și completările ulterioare*, prevede:

“(1) Persoanele juridice sau fizice la care își desfoară activitatea asigurații au obligația să calculeze și să vireze la fond o contribuție de 7% asupra fondului de salarii, datorat pentru asigurarea sănătății personalului din unitatea respectivă.

(2) Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei legi, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de o persoană fizică și juridică pentru plata drepturilor salariale sau asimilate salariilor.”

- **art.101** din *Legea 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale*, prevede:

“ Baza lunară de calcul la care persoanele prevăzute la art.5 și 7 datorează contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale este reprezentată de fondul total de salarii brute lunare realizate. ”

- **art.4** din *OUG 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate*, prevede:

“(2) Începând cu data de 1 ianuarie 2006, cota de contribuție pentru concedii și indemnizații, destinată exclusiv finanțării cheltuielilor cu plata drepturilor prevăzute de prezenta ordonanță de urgență, este de 0,85%, aplicată la fondul de salarii sau, dup caz, la drepturile reprezentând indemnizație de șomaj, asupra veniturilor supuse impozitului pe venit ori asupra veniturilor cuprinse în contractul de asigurări sociale încheiat de persoanele prevăzute la art. 1 alin. (2) lit. e), și se achită la bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate.”;

- *Legea nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale*, prevede:

**“ ART. 7\*)**

(1) Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la Fondul de garantare în cotă de 0,25%, aplicată asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj realizate de salariații încadrați cu contract individual de muncă, potrivit legii.

**ART. 8**

(1) Angajatorii au obligația de a declara lunar contribuția la Fondul de garantare la organul fiscal competent, până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se datorează drepturile salariale.

(2) Termenul de declarare a contribuției la Fondul de garantare constituie și termen de plată.

(3) Modelul și conținutul declarației privind obligațiile de plată la Fondul de garantare se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice.

(4) Pentru neplata contribuției datorate la termenul prevăzut la alin. (1) și (2) se aplică majorări de întârziere, în condițiile prevăzute de Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.”

Față de motivațiile petentei privind contribuțiile (pct.3 - 8 din contestație), se reține că deși acestea au fost constituite în contabilitate, nu au fost declarate la organul fiscal teritorial - așa cum rezultă din bilanțul de verificare la 31.12.2008 și din Declarația 102, aflate în copie la dosarul cauzei; astfel, afirmațiile sale că sumele reținute ca datorate nu au “suport faptic”, sunt eronate și nu pot fi reținute în mod legal.

Având în vedere actele normative menționate mai sus, reiese că organele de control fiscal au stabilit în mod legal contribuțiile datorate de societatea petentă în sumă totală de ... lei în conformitate cu prevederile legale în vigoare, și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația petentei cu privire la aceste sume, reprezentând contribuții în cuantum total de ... lei.

Petenta nu motivează din decizia de impunere nr.../2010 suma totală de ... lei, reprezentând majorările și penalitățile de întârziere aferente contribuțiilor și întrucât prin contestația formulată SC X SRL nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul și urmează a se respinge ca nemotivată contestația cu privire la aceste sume în valoare totală de ... lei.

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul **art.216**, alin.1 din O.G.92 /21.12.2003, privind Codul de procedură fiscală R, se

**DECIDE:**

**Art.1** Respingerea ca neântemeiată a contestației formulată de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2010, pentru suma totală de ... lei, reprezentând: ... lei impozit pe profit, ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit; ... lei TVA; ... lei majorări de întârziere aferente TVA și ... lei contribuții.

**Art.2** Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2010, pentru suma totală de ... lei, reprezentând majorări de întârziere aferente contribuțiilor.

**Art.3** Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, în condițiile legii.

DIRECTOR EXECUTIV,