

DECIZIE nr.132/38/22.02.2008
privind solutionarea contestatiei formulata de
din

Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul a fost sesizat de, Administratia Finantelor Publice - Serviciul Insectia Fiscala Persoane Juridice, prin adresa nr inregistrata la DGFP, cu privire la contestatia formulata de SC SRL cu sediul social in localitatea jud.Timis,

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, inregistrata sub nr. si a masurilor din Raportul de inspectie f scala inregistrat la DGFP - Contribuabili Mici sub nr..

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207, alin.1 din OG nr. 92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Titlul IX si este autentificata prin semnatura reprezentantului legal si stampila unitatii.

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.206 si art.209 din OG nr.92/2003, republicata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale.

DGFP prin Biroul Solutionarea Contestatiilor este competenta sa se pronunte asupra contestatiei.

Perioada analizata in Raportul de inspectie f scala este 15.08.2002 la 31.03.2007. I. Prin contestatia formulata petenta solicita anularea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr.647/10.10.2007, emisa de DGFP Timis - AFP si a masurilor stabilite prin Raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr.3545/10.10.2007, unde s-au stabilit obligatii de plata suplimentare privind impozitul pe profit in suma de lei si accesorii fiscale reprezentand majorari de intarziere in suma de lei (calculate pana la 25.07.2007), din care au fost contestate de petenta urmatoarele sume:
°- lei obligatii de plata suplimentare privind impozitul pe profit; - 27.021 lei majorari de intarziere calculate pana la 25.07.2007.

Fata de constatarile organelor de inspectie fiscala societatea petenta aduce in sustinere urmatoarele argumente:

- 1) Referitor la suma de lei aferenta facturilor inscrise in anexa nr.12 la RIF, suma de lei si suma de lei (din factura nr.10100538939/07.03.2007 emisa de SC E.ON Gaz Romania SA), considerate de organul de inspectie fiscala ca si cheltuieli nedeductibile fiscal la 31.12.2006 respectiv la 31.03.2007 societatea petenta face urmatoarele precizari:
 - potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, sunt cheltuieli nedeductibile fiscal, cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune;
 - in Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 pct.44 se precizeaza urmatoarele:
" inregistrările in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza inscrierilor ce dobandesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au intocmit, conform reglementarilor contabile in vigoare ."
 - asa cum rezulta din textul articolului mentionat mai sus, nu sunt considerate cheltuieli deductibile, cheltuielile inregistrate in contabilitate fara un document justificativ, ori cheltuielile inregistrate pe baza facturilor fiscale enumerate in Raportul de inspectie fiscala la

pagina 26, care au ca suport o situatie de lucrari/raport de activitate, chiar daca nu sunt atasate la facturi, care atesta prestarea serviciului respectiv, acestea sunt tratate in mod eronat de organul de control ca si cheltuieli nedeductibile fiscal;

- aceste servicii au la baza contracte incheiate cu: SC, SC, SC SRL din, din, SC SRL din, SC- asa cum s-a mai aratat, prin Codul fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003, au fost abrogate prevederile OMF nr.29/2003 cu privire la continutul facturilor deci, mentiunea numarului de contract pe factura nu se mai impune.

Petenta mentioneaza ca a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala contractele, situatiile de lucrari, rapoartele de activitate in masura in care au fost solicitate.

2) Referitor la suma de lei reprezentand diferenta dintre veniturile si cheltuielile provenite din diferente de curs valutar aferente disponibilitatilor si datoriilor in valuta, societatea petenta precizeaza urmatoarele:- prevederile legale privind evaluarea la incheierea exercitiului financiar sectiunea 7 "Reguli de evaluare " pct.7.1.3 "Evaluarea la incheierea exercitiului,Financiar" din OMF nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conform cu directivele europene pct.59, precizeaza urmatoarele:

" la fiecare data a bilantului, elementele monetare exprimate in valuta (disponibilitatile si alte elemente similare, cum sunt acreditivele si depozitele bancare, creante si datorii in valuta) trebuie evaluate si raportate utilizand cursul de schimb comunicat de BNR si valabil la data incheierii exercitiului financiar. Diferentele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile intre data inregistrarii creantelor sau datoriilor in valuta si cursul de schimb de la data incheierii exercitiului financiar, se inregistreaza la venituri sau cheltuieli financiare, dupa caz. "

- rezulta ca evaluarea elementelor monetare in valuta se face conform legii doar la incheierea exercitiului financiar si doar atunci diferentele rezultate se inregistreaza la venituri sau cheltuieli dupa caz;

- SC SRL, o societate multinationala, din considerente de raportare procedeaza la aceasta reevaluare lunara, tinand cont la calculul profitului impozabil ca aceste diferente sa nu influenteze in cursul anului impozitul pe profit.

3) Petenta mai contesta accesorii fiscale reprezentand majorari de intarziere in suma de lei, calculate la diferenta de impozit pe profit contestata.

II. In fapt prin Raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

1) Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de lei

- au fost considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil facturile fiscale emise de furnizori care reprezinta diverse achizitii de servicii fara a avea completat numarul contractului sau comenzii aferente, fara a fi precizate denumirea serviciilor prestate, fara a fi insotite de situatii de lucrari, rapoarte de productie, etc. care sa demonstreze ca serviciile au fost efectiv prestate si astfel faru a se putea demonstra ca aceste achizitii sunt facturate in scopul desfasurarii activitatii economice proprii a agentului economic, deci fara a se putea justifica necesitatea efectuarii acestor cheltuieli prin specificul activitatii desfasurate;

- au fost incalcate prevederile de la art.19 alin.(1) art.21 alin.(4) lit.f) si art.21 alin.~4) lit.m) din Legea nr.571/2003 cu modificarile ulterioare, prevederile de la pct.48 din HG nr.44/2004 Titlul II cu modificarile ulterioare corelat cu prevederile de la art.3 alin.(4) din OMF nr.29/2003 stabilindu-se o cheltuiala nedeductibila totala la 31.12.2006 de aferenta urmatoarelor facturi fiscale:

- nr emisa de SC SRL in soma de lei; - nr. emisa de SC SRL in soma de eî; - nr emisa de SC SRL in soma de 1eî; - nr emisa de SC SRL in soma de 1eî; - nr. emisa de SC IB Management SRL in soma de lei; - nr. emisa de SC SRL in soma de 1eî;
- nr. emisa de SC Solution SRL in soma de 1eî; . - nr. emisa de SC SRL in soma de 1eî; - nr. emisa de SC; - nr. emisa de SC SRL in soma de eî;

- nr. emisa de SC SRL in suma de lei; - nr. emisa de SC SRL in suma de lei - nr. emisa de SC Human Performance Solution SRL in suma de lei; - nr. emisa de SRL in suma de lei; - nr. emisa de SC SRL in suma de lei; - nr. emisa de SC SRL in suma de lei; - nr emisa de SC Armentera SRL in suma de- nr. emisa de SC SRL in suma de lei; - nr. emisa de SC SRL in suma de lei; - nr. emisa de SC SRL in suma de lei; - nr. emisa de SC SRL in suma de lei; - nr. emisa de SC SRL in suma de lei; - nr emisa de SC SRL in suma de lei; - nr. emisa de SC SRL in suma de lei; - nr. emisa de SC SRL in suma de lei; - nr. emisa de SC in suma de lei.

In baza acelorasi acte normative incalcate de agentul economic, a fost stabilita o cheltuiala nedeductibila la 31.03.2007 in suma de lei aferenta urmatoarelor facturi fiscale:

- nr. emisa de SC SRL in suma de lei; - nr. emisa de SC SRL in suma de lei; - nr. emisa de SC SRL in suma de lei; - nr. emisa de SC SRL in suma de lei; - nr.3390075/07.02.2007 emisa de SC SRL in suma de lei; - nr.

2) Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de lei.

- nu au fost respectate prevederile de la art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 cu modificarile ulterioare, deoarece au fost considerate clietuieli deductibile la calculul profitului impozabil, cheltuielile inregistrate in evidenta contabila pe baza facturilor fiscale emise de furnizori care au completat la codul de identificare fiscala al beneficiarului un alt-cod si nu codul de identificare al SC Smithfield Prod SRL din Timisoara;
- s-a stabilit o cheltuiala nedeductibila la 31.03.2007 aferenta facturii fiscale nr. emisa de SC E.ON Gaz Romania SA in suma de lei.

3) Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de.

- nu au fost respectate prevederile de la art. 19 alin.(1), art.20, art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.i) din Legea nr.571/2003 cu modificarile ulterioare, deoarece veniturile inregistrate in evidenta contabila a societatii in suma de lei calculate ca diferenta dintre veniturile si cheltuielile din diferente de curs aferente evaluarii datoriiilor in valuta, inregistrate in conturile respectiv in trim.I 2007 nu au fost considerate venituri impozabile la calculul profitului impozabil la 31.03.2007;

- actul normativ care stabileste care sunt veniturile neimpozabile si cheltuielile nedeductibile la calculul profitului impozabil este Legea nr.571/2003 cu modificarile ulterioare, respectiv HG nr.44/2004 cu modificarile ulterioare.

Pentru diferenta de impozit pe profit in suma de lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de lei pana la data de 25.07.2007 care este termenul de depunere al declaratiei privind obligatiile de plata la bugetul de stat pentru trim.II 2007.

III. Avand in vedere constatarile organelor de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de contestator si de catre organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat, organul de solutionarea contestatiei retine urmatoarele:

SC prin contestatia formulata solicita anulara partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr., emisa de DGFP Timis - AFP Timisoara si a masurilor stabilite prin Raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr., unde s-au stabilit obligatii de plata suplimentare privind impozitul pe profit in suma de lei si accesorii fiscale reprezentand majorari de intarziere in suma de lei (calculate pana la 25.07.2007), din care au fost contestate de petenta urmatoarele sume reprezentand:

- lei, obligatii de plata suplimentare privind impozitul pe profit;
- 27.021 lei, majorari de intarziere calculate pana la 25.07.2007.

Societatea petenta contesta cheltuielile nedeductibile fiscal privind calculul impozitului pe profit, dupa cum urmeaza:

- suma de lei aferenta facturilor din anexa nr.12, suma de lei si suma de lei (din factura nr.10100538939/07.03.2007 emisa de SC E.ON Gaz Romania SA), considerate de organul de inspectie fiscala ca si cheltuieli nedeductibile fiscal la 31.12.2006 respectiv la 31.03.2007;

Legat de acest aspect societatea petenta face urmatoarele precizari:

- potrivit prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, sunt cheltuieli nedeductibile fiscal, cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune;
- in Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 pct.44 se precizeaza urmatoarele:

" inregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare . "

- așa cum rezulta din textul articolului menționat mai sus, nu sunt considerate cheltuieli deductibile, cheltuielile inregistrate în contabilitate fără un document justificativ, ori cheltuielile inregistrate pe baza facturilor fiscale enumerate în Raportul de inspectie fiscala la pagina 26, care au ca suport o situație de lucrari/raport de activitate, chiar dacă nu sunt atasate la facturi, care atesta prestarea serviciului respectiv, acestea sunt tratate în mod eronat de organul de control ca și cheltuieli nedeductibile fiscal;
- aceste servicii au la bază contracte încheiate cu: SC- așa cum s-a mai aratat, prin Codul fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003, au fost abrogate prevederile OMF nr.29/2003 cu privire la conținutul facturilor deci, mențiunea numărului de contract pe factura nu se mai impune.

5

Petenta menționează că a pus la dispoziția organelor de inspectie fiscala contractele, situațiile de lucrari, rapoartele de activitate în măsura în care au fost solicitate.

- suma de lei reprezentand diferenta dintre veniturile si cheltuielile provenite din diferente de curs valutar aferente disponibilitatilor si datoriilor in valuta, societatea petenta precizeaza urmatoarele:

- diferentele de curs valutar au fost inregistrate in evidenta contabila prin conturile 765 si 665 la data de 31.03.2007, diferenta favorabila dintre acestea fiind considerata de organul de inspectie fiscala in mod eronat ca un venit impozabil suplimentar;

" - in prevederile legale privind evaluarea la incheierea exercitiului financiar sectiunea 7 "Reguli de evaluate " pet.7.1.3 "Evaluarea la incheierea exercitiului financiar" din OMF nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conform cu directivele europene pct.59, se precizeaza urmatoarele:

" la fiecare data a bilanțului, elementele monetare exprimate în valută (disponibilitățile și alte elemente similare, cum sunt- acreditivele și depozitele bancare, creanțe și datorii în valută) trebuie evaluate și raportate utilizând cursul de schimb comunicat de BNR și, adăugând la data încheierii exercitiului financiar. Diferențele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile între data înregistrării creanțelor sau datoriilor în valută și cursul de schimb de la data încheierii exercitiului financiar, se înregistrează la venituri sau cheltuieli financiare, după caz. "

- rezultă ca evaluarea elementelor monetare în valută se face conform legii doar la încheierea exercitiului financiar și doar atunci diferențele rezultate se înregistrează la venituri sau cheltuieli după caz;

- SC Smithfield Prod SRL, o societate multinatională, din considerente de raportare procedează la această reevaluare lunară, ținând cont la calculul profitului impozabil ca aceste diferențe să nu influențeze în cursul anului impozitul pe profit.

- societatea petenta contestă suma de 27.021 lei, reprezentând accesorii fiscale respectiv majorări de întârziere calculate la diferența de impozit pe profit contestată.

Față de aceste argumente organul de soluționare a contestației face următoarele precizări:

1) Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal în suma de lei și suma de, organul investit în soluționarea contestației a concluzionat următoarele:

a) Prin Raportul de inspecție fiscală s-a stabilit o cheltuială nedeductibilă fiscal la 3 în suma de lei, aferentă următoarelor facturi fiscale:

XX

• Facturile fiscale enumerate mai sus reprezintă diverse achiziții și nu sunt completate cu toate elementele obligatorii și anume:

- numărul contractului sau comenzii;

- denumirea serviciilor prestate.

Aceste facturi fiscale nu sunt însoțite de situații de lucrări, rapoarte de producție care să demonstreze că serviciile au fost efectiv prestate și astfel nu s-a putut demonstra că aceste achiziții sunt efectuate în scopul desfășurării activității economice proprii a agentului economic.

Prin acest mod de lucru s-au încălcat prevederile art.155 alin.(8) din Legea 571/2003, cu modificările ulterioare unde se precizează informațiile pe care trebuie să le cuprindă obligatoriu factura fiscală și anume:

"(..) e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate; (..) "

Aceste cheltuieli au fost considerate de petenta deductibile la calculul profitului impozabil, contrar prevederilor legate în vigoare și anume: - art. 19 alin.(1) în care se precizează:

"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) în care se precizează:

"Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile(..) " ;

- art.21 alin.(4) lit.f) și lit.m) din Legea nr.571/2003 cu modificările 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; m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu

pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul activitatilor desfasurate si pentru care nu sunt incheiate contracte";

La punctul 59 alin.(2) din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004 (in vigoare pana la 31.12.2006) cu modificarile ulterioare, sunt prevazute urmatoarele:

"Pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de lucrari , cum sunt cele de constructii - montaj, consultanta, cercetare, expertize, si altele asemanatoare, data efectuarii prestarii de servicii se considera a fi data la care sunt intocmite situatii de lucrari, si dupa caz, data acceptarii de catre beneficiar a situatiilor de lucrari. "

- art.155 alin.(5) lit.k) din Legea nr.571/2003, cu modificarile ulterioare, se precizeaza: `factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii: k) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate(..) " .

Cu privire la aplicarea dispozitiilor art.21 alin.(4) lit.f) si ale art.145 alin.(8) lit-a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale art.6 alin.(2) din Legea contabilitatii, prin Decizia nr.V din 15.01.2007, emisa de Inalta Curte de Casatie si JustitieSectiile Unite, sunt prevazute urmatoarele:

- in acceptiunea prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal "sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare ";

- prin art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal se subliniaza ca nu sunt deductibile cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor ";

- prin art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, se prevede la alin.(1), ca "Orice operatiune economico - financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ ";

In aplicarea dispozitiilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale art.6 alin.(2) din Legea contabilitatii, se stabilesc:

"(..) nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii(...)"

Ca urmare a celor prezentate mai sus suma de 6.527 lei reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal privind calculul impozitului pe profit la 31.12.2006.

b) Prin Raportul de inspectie fiscala s-a stabilit o cheltuiala nedeductibila fiscal la 31.03.2007 in suma de 619.028 lei aferenta urmatoarelor facturi fiscale:

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Facturile fiscale enumerate mai sus reprezinta diverse achizitii si nu sunt completate cu toate elementele obligatorii si anume:

- numarul contractului sau comenzii;
- denumirea serviciilor prestate ;
- fara a fi insotite de situatii de lucrari, rapoarte de productie.

Aceste facturi fiscale nu sunt insotite de situatii de lucrari, rapoarte de productie care sa demonstreze ca serviciile au fost efectiv prestate si astfel nu s-a putut demonstra ca aceste achizitii sunt efectuate in scopul desfasurarii activitatii economice proprii a agentului economic conform prevederilor art. 155 alin.(5) lit.k) din Legea nr.571/2003, cu modificarile ulterioare unde se precizeaza:

`factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii: k) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate(..) ".

Nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatiei faptul ca petenta a depus in sustinere la dosarul contestatiei: "Situatie de lucrari, Raport, Raport de activitate, Situatie de plata", deoarece din aceste inscrisuri nu rezulta denumirea obiectivelor propuse, valoarea materialelor consumate, manopera aferenta lucrarii, tarifele pe metru patrat de lucrare, semnatura furnizorului si acceptarea de catre beneficiar a lucrarii, etc.

Aceste cheltuieli au fost considerate de petenta deductibile la calculul profitului impozabil, contrar prevederilor legate in vigoare si anume:

- art. 19 alin.(1) din Codul fiscal, in care se precizeaza:

"Pro

f tul. impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile(..) " ;

- art.21 alin.(1) din Codul fiscal, in care se precizeaza:

"Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile(..) " ;

- art.21 alin.(4) lit.f) si lit.m) din Legea nr.571/2003 cu modificarile ulterioare unde se precizeaza:

"Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: -o cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor; m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul activitatilor desfasurate si pentru care nu sunt incheiate contracte";

La punctul 48 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate HG 44/2004 Titlul 11 (cu aplicabilitate de la 01.01.2007) cu modificarile ulterioare, sunt prevazute urmatoarele:

"Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fze efectiv prestate, sa fte executate in baza unui contract incheiat intre parti sau in baza oricarei forme contractuale prevazute de lege; justificarea prestarii efective a serviciilor se efectuiaza prin: situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilii trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate (..) ".

Cu privire la aplicarea dispozitiilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale art.6 alin.(2) din Legea contabilitatii, prin Decizia nr.V din 15.01.2007, emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie- Sectiile Unite, sunt prevazute urmatoarele:

- in acceptiunea prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal "sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare ";

- prin art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal se subliniaza ca nu sunt deductibile cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor ";

- prin art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, se prevede la alin.(1), ca "Orice operatiune economico - financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ ";

In aplicarea dispozitiilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale art.6 alin.(2) din Legea contabilitatii, se stabilesc:

"(..) nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii (..) ".

Societatea petenta a depus la dosarul contestatiei niste inscrieri respectiv:

- "Situatie de lucrari" din care nu rezulta valoarea materialelor consumate, manopera aferenta lucrarii, tarifele pe metru patrat de lucrare, etc;

- "Raport" , fara denumirea si semnaturile furnizorului si beneficiarului.

- "Raport de activitate " , fara denumirea obiectivelor propuse;

- "Situatie de plata", fara denumirea obiectivelor propuse;

Aceste inscrieri nu dovedesc ca serviciile sunt de natura celor definite la pct.59 alin.(2) din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG 44/2004(cu aplicabilitate pana la 31.12.2006) cu modificarile ulterioare in care se precizeaza urmatoarele: "Pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de lucrari, cum sunt cele de constructii - montaj, consultanta, cercetare, expertize, si altele asemanatoare, data efectuarii prestarii de servicii se considera a fi data la care sunt intocmite situatii de lucrari, si dupa caz, data acceptarii de catre beneficiar a situatiilor de lucrari. "

- pct.48 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG 44/2004 (cu aplicabilitate de la 01.01.2007), care sa demonstreze ca serviciile au fost efectiv prestate, deci fara a se putea justifica necesitatea prestarii acestor servicii in scopul desfasurarii activitatii proprii a societatii comerciale.

"Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract incheiat intre parti sau in baza oricarei forme contractuale prevazute de lege; justificarea prestarii efective a serviciilor se efectuiaza prin: situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilii trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate (..) ".

Ca urmare a celor prezentate mai sus suma de soma de reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal privind calculul impozitului pe profit la 31.12.2006 si 31.03.2007.

10

2) Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de lei, organul investit in solutionarea contestatiei a concluzionat urmatoarele:

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca SC a considerat cheltuiala deductibila la calculul profitului impozabil, cheltuiala inregistrata in evidenta contabila pe baza facturii fiscale m-., emisa de SC E.ON Gaz Romania SA din Tg.Mures in suma de lei, avand completat eronat codul de inregistrare fiscala al beneficiarului, (R014228239) care apartine in fapt SC SRL din si nu codul de inregistrare fiscala al SC Smithfield Prod SR din Timisoara (R014817811).

Pentru a dobândi calitatea de document care să permită dreptul de deducere a cheltuielilor, factura nr. emisă de furnizorul SC E.ON Gaz România SRL din Timișoara trebuie să cuprindă în mod obligatoriu codul de înregistrare fiscală al beneficiarului SC SRL din Timișoara și nu codul de înregistrare fiscală R0, care aparține altei societăți.

Deci societatea petentă nu a avut în vedere prevederile art.155 alin.(5) lit.e) din Legea nr.571/2003, cu modificările ulterioare unde se precizează: "factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații: e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, al cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz (...)".

Lipsa acestor elemente obligatorii atrage și respectarea următoarelor prevederi:

- art. 19 alin.(1) din Codul fiscal în care se precizează:

"Profitul impozabil se calculează ca diferența 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) din Codul fiscal în care se precizează:

"Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile(..) " ;

- art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 cu modificările ulterioare unde se precizează:

" Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: fi 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(..) ".

Cu privire la aplicarea dispozițiilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art.6 alin.(2) din Legea contabilității, prin Decizia nr.V din 15.01.2007, emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție- Secțiunile Unite, sunt prevăzute următoarele:

- în accepțiunea prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal "sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare ";

- prin art.21 alin.(4) lit. f) din Codul fiscal se subliniază că " nu sunt deductibile 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 ";

- prin art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, se prevede la alin.(1), că "orice operațiune economică - financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ ";

11

În aplicarea dispozițiilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art.6 alin.(2) din Legea contabilității, se stabilesc:

"(..) nu se poate dăruia baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii (...).

Ca urmare a celor prezentate mai sus, suma de lei reprezintă cheltuielile nedeductibile fiscal privind calculul impozitului pe profit la 31.03.2007.

3) Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal în suma de lei, organul investit în soluționarea contestației concluzionează următoarele:

- veniturile înregistrate în evidența contabilă a societății comerciale în suma de

lei, calculata ca diferenta dintre veniturile si cheltuielile din diferente de curs aferente evaluarii datoriilor in valuta, inregistrate in conturile 765 respectiv 665 in trim.I 2007, nu au fost considerate de petenta venituri impozabile la calculul profitului impozabil la 31.03.2007; - organul de inspectie fiscala a stabilit la 31.03.2007 o diferenta de venit impozabil in suma de lei, considerand ca societatea petenta a incalcat prevederile art.19 alin.(1), art.20, art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.i) din Legea nr.571/2003, cu modificarile ulterioare.

In fapt din documentele puse la dispozitie de SC SRL din, anexate la dosarul contestatiei rezulta urmatoarele:

- din balanta de verificare intocmita la 31.03.2007 rezulta ca societatea petenta a inregistrat in contul 665 "Cheltuieli din diferente de curs valutar" suma de lei iar in contul 765 "Venituri din diferente de curs valutar " suma de lei;

- din registrul de evidenta fiscala privind calculul impozitului pe profit intocmit pentru trim. I 2007 rezulta ca societatea petenta a inregistrat cheltuielile din diferentele de curs valutar in suma de lei in totalul cheltuielilor nedeductibile fiscal la 31.03.2007 si respectiv veniturile din diferentele de curs valutar in suma de lei fiind considerate venituri neimpozabile la calculul profitului impozabil;

Din inregistrarile de mai sus rezulta ca societatea petenta nu a influentat baza de impozitare privind calculul profitului impozabil si impozitului pe profit la 31.03.2007 cu cheltuielile si veniturile din diferentele de curs valutar deoarece:

- cheltuielile din diferentele de curs valutar in suma de, inregistrate in balanta de verificare in contul 665 au fost considerate din punct de vedere fiscal 'cheltuieli nedeductibile iar veniturile din diferentele de curs valutar in suma de lei, inregistrate in balanta de verificare in contul 765, au fost considerate din punct de vedere fiscal venituri neimpozabile;

Cu privire la cele de mai sus SC Smithfield Prod SRL din Timisoara a solicitat punctul de vedere al Biroului de metodologie si asistenta contribuabili din cadrul DGFP Timis;

- prin adresa nr. s-au comunicat urmatoarele:

"1) Conform prevederilor sectiunii 7 alin. 7.1.3 din OMF nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, pct.59 alin.(1) lit. a), actualizat, la incheierea exercitiului financiar elementele monetare exprimate in valuta (disponibilitati si alte elemente asimilate, cum sunt acreditivele si depozitele bancare, creante si datorii in valuta) trebuie evaluate si raportate utilizand cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei si valabil la data incheierii exercitiului financiar.

12

Diferentele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile, intre cursul de la data inregistrarii creantelor sau datoriilor in valuta sau cursul la data incheierii exercitiului financiar, se inregistreaza, la venituri sau cheltuieli financiare, dupa caz.

Potrivit acestei prevederi legale disponibilitatile, creantele si datoriile in valuta trebuie evaluate si raportate la finele anului.

In situatia in care ati procedat la evaluarea lunara a creantelor, datoriilor in valuta si a disponibilitatilor, in opinia noastra, acestea sunt din punct de vedere fiscal cheltuieli nedeductibile si venituri neimpozabile in cursul anului, urmand ca la incheierea exercitiului sa fie luate in calculul impozitului pe profit. "

In OMF nr.1752/17.11.2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, pct.59 alin.(1) lit. a), se precizeaza urmatoarele:

" La fiecare data a bilantului: a) Elementele monetare exprimate in valuta (disponibilitati si alte elemente asimilate, cum sunt acreditivele si depozitele bancare, creante si datorii in valuta) trebuie evaluate si raportate utilizand cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei si valabil la data incheierii exercitiului financiar. Diferentele de curs valutar,

favorabile sau nefavorabile, între cursul de la data înregistrării creanțelor sau datoriilor în valută sau cursul la care au fost raportate în situațiile financiare anterioare și cursul de schimb de la data încheierii exercitiului financiar, se înregistrează, la venituri sau cheltuieli financiare, după caz. " ;

În consecință se admite contestația pentru:

- impozit pe profit în sumă de lei, aferent diferenței dintre veniturile și cheltuielile din diferențe de curs aferente evaluării datoriilor în valută înregistrate în conturile 765 respectiv 665, înainte de încheierea exercitiului financiar contabil pentru anul 2007;

- majorări de întârziere în sumă de aferente diferenței de impozit.

4. Referitor la majorările de întârziere în sumă de 27.021 lei.

- pentru diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar în sumă de lei organul de inspecție fiscală a calculat majorări de întârziere în sumă de 27.021 lei până la data de 25.07.2007 care este termenul de depunere al declarației privind obligațiile de plată la bugetul de stat pentru trim. II 2007.

- majorările de întârziere au fost calculate în baza prevederilor art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003, republicată cu modificările ulterioare unde sunt prevăzute următoarele:

- art. 119 - Dispoziții generale privind majorări de întârziere:

"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere care se fac venit la bugetul cărui îi aparține creanța principală. "

- art. 120 - Majorări de întârziere:

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

13

nr. 7203/22.02.2008, în temeiul Legii nr. 571/22.12.2003 și OG nr. 92/2003, republicată, actualizată, Titlul IX privind soluționarea contestațiilor formulate împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele MEF, se