

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A JUDETULUI NEAMT**

**DECIZIA 83 DIN 03.02.2009
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. ABC S.R.L. din ... , jud.Neamț,
înregistrată la D.G.F.P. Neamț sub nr. .../17.12.2008**

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Neamt a fost sesizata de Serviciul Inspectie fiscala din cadrul A.F.P. ..., prin adresa nr. ... inregistrata la directie sub nr. ..., cu privire la contestatia formulata de **S.C. ABC S.R.L. din ...**, cu sediul in ..., jud.Neamț si avand codul unic de inregistrare

Contestatia, inregistrata la A.F.P. ... sub nr. ..., a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.... care are la baza Raportul de inspectie fiscala nr. ..., si are ca obiect suma de ... lei, reprezentand:

- ... lei – impozit pe veniturile obtinute din Romania de persoane juridice nerezidente;
- ... lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile obtinute din Romania de persoane juridice nerezidente;
- ... lei – taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei – majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ... lei – impozit pe profit;
- ... lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.205 alin.(1) si alin.(2), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice Neamt este competenta sa solutioneze contestatia formulata de **S.C. ABC S.R.L. din ...**, judetul Neamt.

I. Prin adresa inregistrata la Administratia Finantelor Publice ... sub nr. ... si la D.G.F.P. Neamt sub nr. ..., petenta formulează contestație împotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ... si a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., motivand urmatoarele:

1. Referitor la impozitul pe veniturile obtinute din Romania de persoanele juridice nerezidente

Societatea arata ca in Raportul de inspectie fiscala s-a retinut ca nu a calculat si nu a declarat impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti conform art. 115 alin. (1) lit. k) din Codul Fiscal, desi in cazul său,

serviciile fiind prestate exclusiv in Republica Moldova, nu i se poate solicita plata acestui impozit.

Petenta explica faptul ca serviciile pentru care s-a considerat ca se datoreaza impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente sunt servicii de prelucrare date prestate de MMM S.R.L., care se realizeaza exclusiv in Republica Moldova, rezultatul final al serviciilor executate fiind transmis in mod electronic catre ea. Ca urmare, nu se poate interpreta ca transmiterea electronica a rezultatului prestarii de servicii se realizeaza in Romania, in conditiile in care transmiterea propriu-zisa a informatiei se realizeaza de catre firma nerezidenta, in tara de origine, prin tehnica proprie de calcul, respectiv prin serverele si echipamentele electronice aflate in administrarea lor, iar S.C. ABC S.R.L. are doar calitatea de beneficiar al acestor servicii.

In contestatie societatea mai arata ca impozitul calculat de organele de inspectie fiscala se datoreaza pentru veniturile obtinute de nerezidenti pentru **serviciile prestate in Romania** si, invocand anexarea la contestatie a certificatelor de rezidenta fiscala emise de autoritatile fiscale din Republica Moldova, solicita recalcularea sumelor de plata.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata pentru bunurile furate asimilate livrarilor de bunuri.

Societatea nu este de acord cu asimilarea furtului unor bunuri cu livrarea de bunuri intrucat potrivit art. 128 alin.(4) lit. d) din Codul Fiscal, a exceptiei de la alin. (8) al aceluasi articol si a prevederilor din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, bunurile furate dovedite legal nu reprezinta livrari de bunuri. In sustinere societatea prezinta adresa nr. ... /04.10.2006, emisa de Politia municipiului ..., prin care se constata ca s-a comis un furt care face obiectul dosarului penal nr. .../2006. Petenta mai retine ca legislatia nu conditioneaza ca bunul furat sa fie asigurat, ci numai ca dovada emisa de politie sa fie un act acceptabil pentru o societate de asigurari.

Concluzionand ca organele de inspectie fiscala nu ar fi trebuit sa asimileze aceste bunuri furate cu livrarile de bunuri, solicita anularea dispozitiei prin care a fost obligata la plata TVA colectata si a majorarilor de intarziere aferente.

3. Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile -contravaloarea bunurilor furate

Organele de inspectie fiscala au constatat ca acele cheltuieli inregistrate in urma comiterii furtului nu sunt deductibile potrivit art. 21 alin. (4) lit. c). Acest text de lege se refera de fapt la bunurile lipsa in gestiune care nu pot fi imputate, si nu cazului de fata unde acestea urmeaza a fi imputate persoanelor vinovate de savarsirea infractiunii de furt ce face obiectul dosarului penal nr. 3647/2006.

Mai mult, bunurile respective au fost asigurate prin protectia firmei CS S.R.L., societatea care avea in paza obiectivul unde s-a produs furtul. Deoarece s-a constatat ca furtul a fost comis prin nerespectarea termenilor contractuali, S.C. ABC S.R.L. si-a recuperat o parte din pierderile suferite, prin incasarea sumelor de ... lei la data de 24.10.2006 si de ... lei la data de 17.11.2006, cu titlul de daune.

Pentru aceste motive petenta considera ca suma de ... lei reprezinta cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal si solicita anularea dispozitiilor privind plata impozitului pe profit in suma de ... lei si a majorarilor de intarziere aferente.

II. Prin Decizia de impunere nr.... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, avand la baza Raportul de inspectie fiscala nr. ..., intocmite de Serviciul de Inspectie fiscala II din cadrul A.F.P. Neamt pentru S.C. ABC S.R.L. din ..., organul de inspectie fiscala a efectuat o inspectie fiscala generala cuprinzand toate impozitele si taxele datorate bugetului general consolidat din perioada supusa inspectiei.

Perioada verificata a fost 01.01.2005 – 31.12.2007 pentru impozitul pe profit si 01.01.2005-31.08.2008 pentru celelalte obligatii la bugetul general consolidat.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, pentru suma de ... lei, la **capitolul 2.1.2 "Motivul de fapt"** al deciziei de impunere se mentioneaza ca "Pentru bunurile furate in suma de ... lei si pentru care nu sunt incheiate contracte de asigurare s-a colectat TVA in suma de ... lei", iar la **capitolul 2.1.3 "Temeiul de drept"** se invoca art. 128, alin. (4) lit. d) din Legea nr. 571/2003: "Bunurile constatate lipsa din gestiune, cu exceptia celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c)".

Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar, pentru suma de lei, la **capitolul 2.1.2 "Motivul de fapt"** al deciziei de impunere se mentioneaza ca acestea reprezinta cheltuieli cu bunuri furate (inregistrate in luna septembrie 2006) pentru care societatea nu are incheiate contracte de asigurare, ca **temei de drept la capitolul 2.1.3.** fiind invocate prevederile art. 21 alin. (4) lit. c).

In ceea ce priveste impozitul pe veniturile obtinute din Romania de persoane juridice nerezidente, la **capitolul 2.1.2 "Motivul de fapt"** al deciziei de impunere se mentioneaza ca societatea a achitat unor persoane juridice nerezidente sume reprezentand prestari servicii pentru care platitorul de venituri nu a retinut si nu a varsat la bugetul de stat impozitul din veniturile impozabile obtinute din Romania de nerezidenti, invocand **in drept** Legea nr. 571/2003 - art. 115 alin. (1) lit. k) "venituri din servicii prestate in Romania" si art. 116 alin. (2) lit. c).

Pentru diferentele constatate au fost calculate majorari de intarziere in temeiul art. 119 din O.G. nr. 92/2003, republicata.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. ..., organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea suplimentara a unui impozit pe profit, din care impozitul suplimentar in suma de ... lei provine din considerarea ca si cheltuiala nedeductibila a sumei de ... lei, in luna septembrie 2006, conform art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata si pct. 41 din H.G. nr. 44/2004, cu modificarile ulterioare.

In timpul inspectiei fiscale s-a mai constatat ca societatea nu a colectat TVA pentru paguba inregistrata ca urmare a furtului in valoare de ... lei. Pentru aceasta lipsa in gestiune asimilata livrarilor conform prevederilor art. 128 alin.(4) lit. d) din Codului fiscal, modificat si completat, organele de inspectie

au stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de ... lei (... lei x 19%).

In ceea ce priveste impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti, organele de inspectie au constatat ca in anii 2007 si 2008 societatea a colaborat cu firme din strainatate in vederea realizarii obiectului de activitate, achitand acestora contravaloarea serviciilor prestate. Pentru veniturile obtinute din Romania, nerezidentii datoreaza impozit pe veniturile obtinute conform Titlului V art. 115 alin. (1) lit. k) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, impozit in legatura cu care organele de inspectie fiscala au constatat ca nu a fost calculat si declarat de societate.

Organele de inspectie fiscala mai arata ca in timpul controlului nu au fost prezentate certificate de rezidenta fiscala eliberate de autoritatea competenta din statul de rezidenta. In conformitate cu art. 118 din Legea nr. 571/2003, veniturile obtinute din Romania de nerezidenti au fost impozitate prin aplicarea cotei de 16% conform art. 116 alin. (1) si (2) lit. c), intre acestea aflandu-se si veniturile in suma de ... lei platite societatii MMM SRL din Republica Moldova.

Majorarile de intarziere aferente diferentelor stabilite au fost calculate in anexele nr. 3, nr. 6 si respectiv nr. 7.

III. Luand in considerare cele prezentate de contestatoare, constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare pe perioada verificata, se retin urmatoarele:

1. Prin cauza supusa solutionarii, Directia Generala a Finantelor Publice Neamt este investita sa se pronunte daca este legala masura organelor de inspectia fiscala de a stabili suplimentar un impozit pe veniturile obtinute din Romania de persoanele juridice nerezidente in suma de 13.904 lei, in conditiile in care prestarile de servicii catre S.C. ABC S.R.L. nu au avut loc in Romania.

In fapt,

Prin Decizia de impunere nr. ... emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ..., organele de inspectie fiscala au stabilit ca S.C. ABC S.R.L. datoreaza impozit pe veniturile obtinute din Romania de persoane juridice nerezidente conform Titlului V art. 115 alin. (1) lit. k) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, pentru veniturile in suma de ... lei platite in perioada mai 2007 – august 2008 societatii MMM S.R.L. din Republica Moldova. Organele de inspectie au mai precizat ca in timpul inspectiei fiscale nu au fost prezentate certificate de rezidenta fiscala eliberate de autoritatea competenta din statul de rezidenta, stabilind de plata un impozit in suma de ... lei (... lei X 16%).

Prin contestatia formulata impotriva impozitului pe veniturile obtinute din Romania de societatea nerezidenta din Republica Moldova, societatea arata ca **in cazul său nu este aplicabila prevederea de la art. 115 alin. (1) lit. k) din Legea nr. 571/2003 intrucat aceasta se refera la venituri din servicii prestate de nerezidenti in Romania, in timp ce platile efectuate de S.C. ABC S.R.L. sunt facute pentru servicii prestate in mod exclusiv in**

Republica Moldova. Petenta explica faptul ca rezultatul serviciilor executate cu tehnica de calcul a prestatorului este transmis electronic beneficiarului, deci serviciul este prestat in intregime in tara in care prestatorul este rezident.

La contestatie este anexat contractul incheiat cu societatea MMM S.R.L. cu sediul in Republica Moldova, care are ca obiect prestarea de servicii de prelucrare date (introducere, corectare, formatare, tehnoredactare text, realizarea de compilatii de acte, in conformitate cu regulile beneficiarului) si certificatele de rezidenta fiscala pe anii 2007 si 2008 in baza carora petenta solicita impozitarea potrivit Conventiei dintre Guvernul romaniei si Guvernul Republicii Moldova pentru evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale ratificata prin Legea nr. 60/1995.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala au aratat ca **potrivit Titlului VI "Taxa pe valoarea adaugata"**, art. 133 - Locul prestarii de servicii, alin. (2) lit. g), pct. 6 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

"(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi:

[...]

g) locul unde clientul căruia îi sunt prestate serviciile este stabilit sau are un sediu fix, cu condiția ca respectivul client să fie stabilit sau să aibă un sediu fix în afara Comunității ori să fie o persoană impozabilă acționând ca atare, stabilită sau care are un sediu fix în Comunitate, dar nu în același stat cu prestatorul, în cazul următoarelor servicii:

[...]

6. prelucrarea de date și furnizarea de informații;"

In legatura cu prezentarea de catre contestatoare a certificatelor de rezidenta fiscala, organele de inspectie constata de asemenea prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei faptul ca in Conventia dintre Guvernul Romaniei si Guvernul Republicii Moldova pentru evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale nu este prevazuta o cota de impozit pentru acest tip de venit, deci nu se poate face aplicarea art. 118 din Legea nr. 571/2003, respectiv coroborarea prevederilor Codului fiscal cu cele ale convențiilor de evitare a dublei impuneri.

In drept,

Titlul V - art. 115 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in legatura cu veniturile impozabile obtinute din România de nerezidenti, precizeaza:

„(1) Veniturile impozabile obtinute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, sunt:

[...]

k) venituri din servicii prestate în România, exclusiv transportul internațional și prestările de servicii accesorii acestui transport;"

Art.116 „Reținerea impozitului din veniturile impozabile obtinute din România de nerezidenți” din acelasi act normativ arata ca:

„(1) Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România se calculează, se reține și se varsă la bugetul de stat de către plătitorii de venituri.

(2) Impozitul datorat se calculează prin aplicarea următoarelor cote asupra veniturilor brute:

[...]

c) 16% în cazul oricăror alte venituri impozabile obținute din România, așa cum sunt enumerate la art. 115, [...]”

In Titlul VI al Codului fiscal, referitor la **taxa pe valoarea adaugata**, la alin. (1) al **art. 133** „Locul prestării de servicii” se stabileste regula ca **„Locul prestării de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul este stabilit sau are un sediu fix de la care serviciile sunt efectuate”**.

Fata de motivele de fapt si de drept prezentate retinem ca se impoziteaza in Romania potrivit Titlului V din Codul fiscal veniturile obtinute din Romania de nerezidenti, ca remunerare a unor prestari de servicii efectuate in Romania.

In cazul de fata, prestarea de servicii de natura prelucrării de date este efectuata in Republica Moldova, deci veniturilor obtinute din Romania de persoana juridica nerezidenta MMM S.R.L. nu le sunt aplicabile prevederile art. 115 alin. (1) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, asa cum au invocat organele de inspectie fiscala.

Intr-adevar, in cazul taxei pe valoarea adaugata regula este ca locul prestarii este acolo unde este stabilit prestatorul, dar in cazul prestarilor de servicii de natura prelucrării de date, prin derogare de la regula, locul prestarii este acolo unde este sediul clientului caruia îi sunt prestate serviciile, inasa aceste prevederi nu sunt aplicabile si impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti, astfel ca in cauza supusa solutionarii **stabilirea locului prestarii de servicii in Romania nu se poate face pe baza prevederilor art. 133 din Codul fiscal, referitoare la taxa pe valoarea adaugata, asa cum au justificat organele de inspectie fiscala in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei.**

Avand in vedere cele prezentate mai sus, retinem ca masura organelor de inspectie fiscala de a stabili ca venituri impozabile in Romania contravaloarea serviciilor prestate in Republica Moldova de firma MMM S.R.L. nu este legala, urmand a se admite contestatia petentei pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti si a se anula mentiunile privind aceasta suma din Decizia de impunere nr. ... si din Raportul de inspectie fiscala nr.

Referitor la majorarile intarziere contestate in suma de ... lei, precizam ca majorarile de intarziere aferente sumei contestate sunt de fapt in suma de ... lei, calculate astfel:

.....,

astfel ca:

- pentru suma de ... lei, aferenta impozitului pe profit contestat, deoarece in sarcina contestatoarei nu a fost retinut debitul reprezentand impozitul in suma de ... lei, societatea nu datoreaza nici majorarile de intarziere aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmeaza**

principalul", urmand a se admite contestatia petentei pentru acest capat de cerere si a se anula mentiunile referitoare la aceasta suma din actele atacate;

- pentru suma de ... lei, contestatia urmeaza a fi respinsa ca nemotivata potrivit pct. 12.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin O.M.F.P. nr. 519/2005, deoarece aceasta suma nu reprezinta majorari de intarziere aferente impozitului contestat, iar argumentele aduse de contestatoare nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii.

2. Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Neamt se poate pronunța asupra legalitatii colectarii taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, cu consecinta stabilirii acestei taxe pe valoarea adaugata ca TVA de plata, in conditiile in care temeiul de drept in baza caruia a fost colectata taxa pe valoarea adaugata nu era aplicabil in perioada in care a avut loc operatiunea supusa taxarii.

In fapt,

Cu ocazia verificarii efectuate de organele de inspectie fiscala, acestea au constatat ca societatea nu a colectat TVA in suma de ... lei aferenta unei pagube in valoare de ... lei, inregistrata ca urmare a unui furt comis la data de 05.09.2006. Organele de inspectie au considerat ca taxa este datorata in temeiul art. 128 alin. (4) lit. d) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata: „Bunuri constatate lipsa din gestiune, cu exceptia celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c)”, aratand ca a fost colectata pentru „Bunurile furate in suma de ... lei si pentru care nu s-au incheiat contracte de asigurare”. Majorarile de intarziere aferente acestei taxe, asa cum rezulta din Anexa nr. 6 la Raportul de inspectie, sunt in suma de ... lei.

Societatea contesta aceasta masura de colectare a TVA in suma de ... lei aratand ca se incadreaza la exceptia de la alin. (8) lit. a) al art. 128 din Codul Fiscal deoarece detine o dovada eliberata de organele de politie prin care s-a constatat comiterea furtului, anexand la contestatie adresa nr. ... /04.10.2006.

In referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se mentioneaza ca adresa emisa de organele de politie pentru constatarea furtului nu a fost prezentata cu ocazia inspectiei fiscale, precum si ca societatea a inregistrat in evidenta contabila, in lunile septembrie 2006 si decembrie 2006, o suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta furtului constat de organele de politie, insa intr-un quantum mai mic decat cel legal.

In drept,

Referitor la bunurile constatate lipsa din gestiune, la data constatarii furtului era in vigoare art. 128 alin. (3) lit. e) din Legea nr. 571/2003, care avea urmatorul continut:

„(3) Sunt, de asemenea, considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. (1):

[...]

e) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor prevăzute la alin. (9) lit. a) și c).”

La alin. (9) se arata ca:

„Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră;

[...]

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege”.

„Art. 137

Baza de impozitare pentru operațiuni în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

[...]

b) prețurile de achiziție sau, în lipsa acestora, prețul de cost, determinat la momentul livrării, pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (3) lit. e), alin. (4) și (5). Dacă bunurile sunt mijloace fixe, prețul de achiziție sau prețul de cost se ajustează, astfel cum se prevede în norme”.

H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice, așa cum era în vigoare la data furtului, prevedea:

„21. (1) Baza de impozitare pentru mijloacele fixe constatate lipsă, care se cuprind în sfera taxei pe valoarea adăugată, conform art. 128 alin. (3) lit. e) din Codul fiscal, este constituită după cum urmează:

a) dacă lipsurile nu sunt imputabile, baza de impozitare este valoarea rămasă la care aceste bunuri sunt înregistrate în contabilitate, calculată în funcție de amortizarea contabilă. Dacă mijloacele fixe sunt complet amortizate, baza de impozitare este zero;

b) dacă lipsurile sunt imputabile, baza de impozitare este suma imputată, dar nu mai puțin decât valoarea rămasă a mijlocului fix. Pentru mijloacele fixe complet amortizate, baza de impozitare este suma imputată.”

Legislatia invocata de organele de inspectie fiscala este cea in vigoare la data controlului, respectiv la 05.11.2008, respectiv:

„(4) *Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:*

[...]

d) *bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c).*

[...]

(8) *Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):*

a) *bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, precum și bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevăzute prin norme;*”.

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, au fost invocate de contestator așa cum erau în vigoare la data efectuării inspecției fiscale, respectiv:

„(8) *În sensul art. 128 alin. (8) lit. a) din Codul fiscal:*

[...]

c) prin bunuri furate se înțelege bunurile lipsă din gestiune, neimputabile, pentru care persoana impozabilă poate prezenta dovada constatării furtului de către organele de poliție, care este acceptată de societățile de asigurări”.

Referitor la soluțiile asupra contestației, în art. 216(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se arată că:

„Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”,

iar în O.M.F.P. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, este stipulat faptul că:

„12.6 În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

12.7. **Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării**, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

Fata de motivele de fapt și de drept de mai sus reținem că situația fiscală a contribuabilului trebuie evaluată avându-se în vedere toate stările de fapt și raporturile juridice relevante pentru impunere, precum și legislația în vigoare în perioada în care a avut loc operațiunea taxabilă.

În cazul de față, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată în baza unor prevederi legale care nu erau în vigoare în anul 2006, iar contestatorul și-a motivat contestația față de aceste prevederi, neaplicabile în cazul furtului soldat cu pagube, înregistrat de societate în evidența contabilă în lunile septembrie 2006 și decembrie 2006, astfel că organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra taxei pe valoarea adăugată datorată în această speță.

Pentru a se stabili cu exactitate taxa pe valoarea adăugată datorată de societate, se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și **se va desființa parțial Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală la capitolul referitor la taxa pe valoarea adăugată și parțial Raportul de inspecție fiscală nr. ..., în ceea ce privește TVA în suma de ... lei și majorările de întârziere în suma de ... lei.**

Astfel, organul de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au efectuat prezenta inspecție, așa cum prevede pct. 102.5 din Normele de aplicare a O.G. nr. 92/2003, republicată, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, va efectua o nouă inspecție fiscală la care va proceda la analizarea situației de fapt, motivând în fapt și în drept măsurile ce vor fi dispuse ținând cont de

prevederile legale, si solicitand, daca este cazul, si alte documente, in vederea solutionarii cauzei.

3. Prin cauza supusa solutionarii, Directia Generala a Finantelor Publice Neamt este investita sa se pronunte daca este legala masura organelor de inspectia fiscala de a considera cheltuiala nedeductibila suma de ... lei, reprezentand contravaloarea unor bunuri furate, cu consecinta stabilirii unui impozit pe profit suplimentar de plata in suma de ... lei, in conditiile in care S.C. ABC S.R.L. a imputat si a recuperat paguba in suma de ... lei.

In fapt,

Prin Decizia de impunere nr. ... emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ..., organele de inspectie fiscala au stabilit ca S.C. ABC S.R.L. nu beneficiaza de dreptul de deducere a cheltuielilor in suma de ... lei reprezentand cheltuieli cu bunurile furate pentru care societatea nu are incheiate contracte de asigurare, conform art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, si a pct. 41 din H.G. nr. 44/2004, cu modificarile ulterioare. Consecinta acestei constatari a fost stabilirea unui impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei si a majorarilor de intarziere in suma de 682 lei.

Prin contestatia depusa, societatea arata ca valoarea bunurilor furate va fi imputata persoanelor ce vor fi gasite vinovate de comiterea furtului, precum si ca bunurile respective au fost asigurate prin protectia firmei care avea in paza obiectivul respectiv. S.C. ABC S.R.L. a recuperat o parte din pierderile suferite prin incasarea in contul curent a sumei totale de ... lei, in lunile octombrie si noiembrie 2006, cu titlul de daune.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie arata ca petenta a prezentat ulterior depunerii contestatiei un document denumit „Tranzactie”, incheiat intre S.C. ABC S.R.L. si societatea de paza, prin care s-au tranzactionat pretentiile civile ale contestatoarei impotriva societatii de paza cu privire la pagubele pricinuite in data de 05.09.2006 ca urmare a furtului produs la spatiul inregistrat la dispeceratul de supraveghere al prestatorului, ca bunurile furate nu au fost initial asigurate de catre o societate de asigurari, propunand admiterea contestatiei pentru impozitul pe profit in suma de ... lei si pentru majorarile in suma de ... lei.

In drept,

Potrivit art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, asa cum era in vigoare la data comiterii furtului,

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI;”.

Norme metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, așa cum erau în vigoare la data comiterii furtului, precizează următoarele referitor la art. 21 alin. (4) lit.c) :

„41. Cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă, după caz, pentru care s-au încheiat contracte de asigurare, nu intră sub incidența prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal.”

Fata de motivele de fapt și de drept prezentate reținem că prevederile cuprinse în **legislația citată mai sus**, invocată și de organele de inspecție fiscală, **se aplică numai în cazul bunurilor de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune, neimputabile. În cazul de fata**, societatea contestatoare a demonstrat că valoarea bunurilor furate a fost recuperată de la societatea care asigură paza obiectivului unde s-a produs furtul, deci **lipsa din gestiune a fost imputată**.

Concluzionăm că în cazul S.C. ABC S.R.L. cheltuielile în suma de ... lei nu pot fi considerate nedeductibile în temeiul art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, deci măsura organelor de inspecție fiscală de a stabili un impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei, aferent acestor cheltuieli, este nelegală. Pentru acest motiv **urmează a se admite contestația petentei pentru această sumă și a se anula mențiunile privind cheltuielile nedeductibile în suma de ... lei și impozitul pe profit în suma de ... lei din Decizia de impunere nr. ... și din Raportul de inspecție fiscală nr.**

Referitor la majorările întârziate contestate în suma de ... lei, aferente impozitului pe profit în suma de ... lei, precizăm că stabilirea acestora reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece din Decizia de impunere nr. ... și din Raportul de inspecție fiscală nr. ... au fost anulate mențiunile în ceea ce privește debitul în suma de ... lei reprezentând impozit pe profit, **urmează ca din aceste acte administrative fiscale să se anuleze și mențiunile referitoare la stabilirea majorărilor de întâziere în suma de ... lei**, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul" și **a se admite contestația petentei pentru această sumă.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art. 210, art. 216 alin. (1), (2) și (3) și art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

D E C I D E:

1. Admiterea contestației formulate de S.C. ABC S.R.L. din ... pentru suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente;

- ... lei – majorări de întâziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente

și anularea mențiunilor referitoare la această sumă din Decizia de impunere nr. ... și din Raportul de inspecție fiscală nr. ... emise de Administrația Finanelor Publice

2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulate de S.C. ABC S.R.L pentru suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti calculate prin Decizia de impunere emisa de catre Administratia Finantelor Publice ... sub nr.

3. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. ... si desfiintarea partiala a Raportului de inspectie fiscala nr. ..., acte intocmite de A.F.P. ... pentru S.C. ABC S.R.L. din ..., jud Neamt, cu privire la suma de ... lei reprezentand:

- ... lei – taxa pe valoarea adaugata;

- ... lei – majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata urmand ca in 30 de zile de la comunicare organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata de petenta, sa procedeze la emiterea unei noi decizii de impunere daca este cazul, tinand cont de prevederile legale in vigoare si de cele retinute in prezenta decizie.

4. Admiterea contestatiei formulate de S.C. ABC S.R.L. din ... pentru **suma de ... lei** reprezentand:

- ... lei – impozit pe profit;

- ... lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit

si anulara mentiunilor referitoare la aceasta suma din Decizia de impunere nr. ... si din Raportul de inspectie fiscala nr. ... emise de Administratia Finantelor Publice

Punctele 2 si 3 din decizia de solutionare a contestatiei pot fi atacate la Tribunalul Neamt in termen de 6 luni de la data comunicarii acesteia, conform prevederilor legale.