



Ministerul Finanțelor Publice
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Directia Generală a Finanțelor
Publice a Județului Maramureș
Biroul Soluționarea Contestațiilor



Decizia nr. 302 din 20.10.2010 privind solutionarea contestatiei formulate de **SC X SRL**, cu domiciliul fiscal in C, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr...../09.06.2010 si reinregistrata sub nr...../16.06.2010

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr...../15.06.2010, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr...../16.06.2010 asupra contestatiei depuse de SC X SRL impotriva deciziei de impunere nr. .../05.05.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 05.05.2010.

Contestatia are ca obiect suma totala de lei, reprezentand:

- lei - impozit pe profit;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei - taxa pe valoarea adaugata;
- lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 si art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita admiterea acesteia si anulara actelor administrative fiscale contestate, motivand urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au retinut ca pentru anii 2007, 2008 si 2009, cheltuielile cu energia electrica consumata la punctul de lucru din S B nu ar fi deductibile deoarece SC A SRL nu ar fi tinut evidenta contabila a asocierii in participatiune in baza contractului nr. ../2007 si ca nu au fost decontate fiecarui asociat cheltuielile din operatiunea de asociere in participatiune insa pct. 4 alin. (5) din contract prevede ca SC X SRL va plati contravaloarea utilitatilor in care este inclusa si energia electrica, iar organele de inspectie fiscala nu pot modifica clauzele contractului ci pot doar sa nu tina cont de o clauza care ar fi contrara legii.

Astfel, cheltuielile cu energia electrica consumata in procesul de productie pentru realizarea obiectului de activitate stabilit in contractul de asociere nu pot fi excluse de la deductibilitate.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, contestatoarea precizeaza ca potrivit art. 105 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa sau contributie si ca prin exceptie conducatorul inspectiei fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade daca de la data incheierii inspectiei fiscale si pana la data implinirii termenului de prescriptie apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuarii verificarilor.

Din rapoartele de inspectie fiscala depuse la dosarul in care s-a pronuntat decizia nr..../15.12.2009, rezulta ca pentru perioada 01.01.2007 – 31.03.2009, societatea a fost verificata insa in cuprinsul raportului de inspectie fiscala nr..../05.05.2010 organele de inspectie fiscala nu au precizat care sunt motivele legale pentru care au reverificat aceeasi perioada si daca aceasta reverificare are la baza decizia conducatorului organului de inspectie fiscala, facand referire doar la Decizia nr..../2009 prin care s-a solutionat contestatia formulata de societate.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 05.05.2010, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectia fiscala partiala, efectuata in baza Deciziei nr. .../15.12.2009 privind solutionarea contestatiei formulate de SC X SRL si a vizat perioada 01.10.2006 – 30.06.2009.

SC X SRL este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunal sub nr. J../...../1994 si are ca obiect principal de activitate: Fabricarea altor articole de imbracaminte (exclusiv lenjeria de corp) cod CAEN 1413.

Referitor la impozitul pe profit, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Societatea detine certificatul de investitor in zona defavorizata nr. ../29.10.1999, valabil pana la data de 01.04.2009 pentru activitatea prevazuta de cod CAEN 1822 si ... si beneficiaza de scutire de la plata impozitului aferent profitului rezultat din investitia nou creata, pe perioada de existenta a zonei defavorizate, conform art. 38 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere ca SC X SRL isi desfasoara activitatea si la punctul de lucru din S M, care nu se afla in zona defavorizata, calculul impozitului pe profit scutit la plata se face pe baza ponderii veniturilor realizate in zona defavorizata in total venituri obtinute.

Ponderea productiei realizate la punctul de lucru din S M in totalul productiei realizate de SC X SRL este de ..% in 2007, de ...% in 2008 si de% in 2009.

In perioada 01.01.2007 – 31.12.2007, societatea a inregistrat in contul 605 cheltuieli in suma de lei, reprezentand contravaloare energie electrica pentru punctul de lucru situat in loc. S B.

Conform contractului de asociere in participatiune nr.../03.01.2007, SC X SRL se obliga sa plateasca contravaloarea utilitatilor aferente punctului de lucru iar SC A SRL sa utilizeze spatiul de productie potrivit destinatiei sale.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC A SRL nu a tinut evidenta contabila a asocierii in participatiune, veniturile si cheltuielile realizate din operatiunea de asociere in participatiune nu au fost decontate fiecarui asociat, corespunzator cotei de participare in asociere iar evidenta decontarilor din operatiuni de participatie, precum si a sumelor virate intre coparticipanti nu a fost tinuta cu ajutorul contului 458 "Decontari din operatii in participatie", conform cap. IV "Planul de conturi general" din anexa la OMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin cele mentionate au fost incalcate prevederile art. 28 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei.

Astfel, organele de inspectie fiscala au considerat ca nu au fost respectate prevederile legale cu privire la asocierea in participatiune dintre SC X SRL si SC A SRL, iar cheltuielile in suma de lei, reprezentand contravaloarea energiei electrice pentru punctul de lucru situat in loc. S B sunt cheltuieli aferente asocierii in participatiune.

Deoarece veniturile si cheltuielile realizate din operatiunea de asociere in participatiune nu au fost decontate fiecarui asociat corespunzator cotei de participare in asociere, conform decontului prevazut de OMFP nr. 1850/2004, organele de inspectie fiscala au considerat ca suma de lei, reprezentand contravaloarea cheltuielilor cu energia electrica trebuia refacturata de SC X SRL catre SC A SRL, care avea obligatia sa tina contabilitatea asocierii in participatiune si sa deconteze veniturile si cheltuielile realizate din operatiunea de asociere in participatiune, conform cotei de participare in asociere.

Consecinta acestui fapt consta in diminuarea profitului impozabil cu suma de lei.

In perioada 01.01.2007 – 31.12.2007, societatea a inregistrat in contul 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti” suma de lei, reprezentand contravaloare manopera executata de SC S SRL.

Prin Incheierea pronuntata in sedinta publica din data de 04.10.2006, Tribunal – Sectia Comerciala, de Contencios Administrativ si Fiscal a dispus intrarea in faliment a debitoarei SC S SRL, dizolvarea acesteia si ridicarea dreptului de administrare, fiind numit lichidator administratorul judiciar C I.

Prin urmare, facturile emise de SC S SRL nu indeplinesc conditiile de legalitate si nu constituie documente justificative pentru inregistrarea in contabilitate, astfel cheltuielile in suma de lei sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Au fost incalcate prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Consecinta acestui fapt consta in diminuarea profitului impozabil cu suma de lei.

Astfel, pentru anul 2007, avand in vedere profitul in suma de lei inregistrat in contul 121 “Profit sau pierdere”, cheltuielile nedeductibile in suma de lei inregistrate in contul 6581 “Despagubiri, amenzi si penalitati”, cheltuielile nedeductibile in suma de lei inregistrate in contul 691 “Cheltuieli cu impozitul pe profit” si cheltuielile nedeductibile in suma de lei, stabilite in urma controlului, organele de inspectie fiscala au determinat un profit impozabil in suma de lei.

Tinand cont de ponderea de ...% a veniturilor in zona defavorizata in totalul veniturilor realizate de societate, organele de inspectie fiscala au determinat un profit impozabil scutit in suma de lei si un impozit pe profit scutit in suma de lei precum si un profit impozabil nescutit in suma de lei si un impozit pe profit nescutit in suma de lei.

Avand in vedere impozitul pe profit calculat de societate in suma de lei, organele de inspectie fiscala au determinat pentru anul 2007 un impozit pe profit suplimentar in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, conform art. 119 si art. 120 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In perioada 01.01.2008 – 31.12.2008, societatea a inregistrat in contul 605 cheltuieli in suma de lei, reprezentand contravaloare energie electrica pentru punctul de lucru situat in loc. S B, considerate de organele de inspectie fiscala nedeductibile fiscal pentru aceleasi considerente ca si in anul 2007.

In perioada 05.02.2008 – 14.05.2008, societatea a inregistrat in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" .. facturi fiscale in valoare de lei, reprezentand achizitie tesatura de la SC B SRL.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste achizitii de tesatura trebuiau inregistrate in contul 301 "Materii prime", fiind bunuri de natura stocurilor si nu in contul 628, fiind incalcate prevederile art.125 alin. (1), art. 126 alin. (2) lit. a), pct. 131 alin. (1) si pct.274 din OMFP nr. 1752/2005 si art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, consecinta fiind diminuarea profitului impozabil cu suma de lei.

Astfel, pentru anul 2008, avand in vedere profitul in suma de lei inregistrat in contul 121 "Profit sau pierdere", cheltuielile nedeductibile in suma de lei inregistrate in contul 6581 "Despagubiri, amenzi si penalitati", cheltuielile nedeductibile in suma de lei inregistrate in contul 691 "Cheltuieli cu impozitul pe profit" si cheltuielile nedeductibile in suma de lei stabilite in urma controlului, organele de inspectie fiscala au determinat un profit impozabil in suma de lei.

Tinand cont de ponderea de% a veniturilor in zona defavorizata in totalul veniturilor realizate de societate, organele de inspectie fiscala au determinat un profit impozabil scutit in suma de lei si un impozit pe profit scutit in suma de lei precum si profit impozabil nescutit in suma de lei si un impozit pe profit nescutit in suma de lei.

Avand in vedere impozitul pe profit calculat de societate in suma de lei, organele de inspectie fiscala au determinat pentru anul 2008 un impozit pe profit suplimentar in suma de lei si majorari de intarziere

aferente in suma de lei, conform art. 119 si art. 120 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In perioada 01.01.2009 – 30.06.2009, SC X SRL a inregistrat in contul 605 cheltuieli in suma de lei, reprezentand contravaloare energie electrica pentru punctul de lucru situat in loc. S B, considerate de organele de inspectie fiscala nedeductibile fiscal pentru aceleasi considerente ca si in anii 2007 si 2008.

Astfel, pentru perioada 01.01.2009 - 30.06.2009, avand in vedere profitul in suma de lei inregistrat in contul 121 "Profit sau pierdere", cheltuielile nedeductibile in suma de lei inregistrate in contul 6581 "Despagubiri, amenzi si penalitati", cheltuielile nedeductibile in suma de lei inregistrate in contul 691 "Cheltuieli cu impozitul pe profit" si cheltuielile nedeductibile in suma de lei stabilite in urma controlului, organele de inspectie fiscala au stabilit un profit impozabil in suma de lei cu un impozit pe profit aferent in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au determinat un impozit pe profit scutit in suma de lei si un impozit pe profit nescutit in suma de lei si tinand cont de impozitul pe profit determinat de societate in suma de lei a rezultat un impozit pe profit de restituit in suma de lei.

Avand in vedere ca prin raportul de inspectie fiscala a fost stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de lei iar la data de 30.06.2009 societatea inregistreaza un impozit pe profit platit in plus in suma de lei, societatea datoreaza la data de 30.06.2009 un impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au constata urmatoarele:

Asa cum s-a aratat la capitolul "Impozit pe profit", in perioada 01.01.2007 – 31.03.2009, SC X SRL a inregistrat in contul 605 cheltuieli in valoare de lei, reprezentand contravaloare energie electrica pentru punctul de lucru situat in localitatea S B si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei, fara a respecta prevederile legale referitoare la asocierea in participatiune dintre SC X SRL si SC A SRL.

Deoarece imobilul situat in S B este in proprietatea SC X SRL, cheltuielile cu energia in valoare de lei cu taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei au fost factuate de catre E pe numele persoanei impozabile SC X SRL.

Aceste cheltuieli cu energia electrica trebuiau refacturate de SC X SRL catre SC A SRL deoarece sunt cheltuieli aferente asocierii in participatiune si trebuiau decontate ulterior intre asociati.

SC A SRL avea obligatia tinerii evidentei contabile a asocierii in participatiune si sa deconteze veniturile si cheltuielile aferente asocierii in participatiune catre SC X SRL.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SRL taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, conform art. 119 si art. 120 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In perioada 12.01.2007 – 16.02.2007, SC X SRL a emis catre SC D SRL facturile fiscale nr...../12.01.2007, nr...../26.01.2007 si nr...../16.02.2007, in valoare totala de lei, reprezentand produse finite si manopera.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca operatiunile mentionate mai sus sunt operatiuni impozabile in Romania cu cota de 19% si nu operatiuni scutite de TVA, asa cum au fost considerate de societate, fiind incalcate prevederile art. 126 alin. (1), art. 128 alin. (1), art. 129 alin. (1) si art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

In perioada 01.01.2007 – 31.12.2007, societatea a inregistrat in contul 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti” suma de lei si in contul 4426 “TVA deductibila” suma de lei, reprezentand contravaloare manopera executata de SC S SRL.

Prin incheierea pronunta in sedinta publica din data de 04.10.2006, Tribunal – Sectia Comerciala, de Contencios Administrativ si Fiscal a dispus intrarea in faliment a debitoarei SC S SRL, dizolvarea acesteia si ridicarea dreptului de administrare, fiind numit lichidator judiciar C I.

Facturile emise de SC S SRL catre SC X SRL nu indeplinesc conditiile de legalitate si nu constituie documente justificative legale pentru inregistrarea in contabilitate si exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, fiind incalcate prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei si majorari de intarziere in suma de lei.

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma totala de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 05.05.2010 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr./05.05.2010 privind obligatiile fiscale datorate de SC X SRL reprezentand impozit pe profit in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatările organelor de inspectie fiscala, documentele anexate la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

1. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de lei, stabilit suplimentar prin decizia de impunere nr...../05.05.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.

In fapt, SC X SRL a inregistrat in perioada 01.01.2007 – 30.06.2009, in contul 605 “Cheltuieli privind energia si apa”, cheltuieli in suma totala de lei, din care suma de lei in anul 2007, suma de lei in anul 2008 si suma de ... lei in perioada 01.01.2009 – 30.06.2009, reprezentand contravaloare energie electrica pentru punctul de lucru situat in localitatea S B, in baza contractului de asociere in participatiune nr..../03.01.2007 incheiat cu SC A SRL.

Conform contractului, SC X SRL se obliga sa amenajeze spatiul de productie ce face obiectul contractului, sa-l doteze cu masinile necesare productiei de imbracaminte si sa plateasca contravaloarea utilitatilor folosite in procesul de productie iar SC A SRL se obliga sa utilizeze spatiul potrivit destinatiei sale, sa intretina linia de productie in stare de buna functionare, sa efectueze reparatiile aparute din vina sa si sa efectueze contabilitatea asocierii in participatiune.

Avand in vedere ca SC X SRL nu a precizat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia, prin adresele nr...../23.06.2010 si nr.

...../01.09.2010, Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a solicitat prezentarea acestora, conform art. 206 alin. (1) lit. c) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si pct. 2.5. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005, sub sanctiunea respingerii contestatiei ca nemotivata.

Desi adresele mentionate au fost comunicate societatii in data de 08.07.2010, respectiv in data 14.09.2010, asa cum rezulta din confirmarile de primire anexate la dosarul contestatiei, aceasta nu a raspuns solicitarii noastre pana la data solutionarii contestatiei.

In drept, art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

“(1) Profitul 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. 28 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 precizeaza:

“(3) Intr-o asociere fara personalitate juridica intre doua sau mai multe persoane juridice romane, veniturile si cheltuielile inregistrate se atribuie fiecarui asociat, corespunzator cotei de participare din asociere”.

Pct. 221 din Anexa privind “Reglementari contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunitatilor Economice Europene” la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene prevede:

“(1) Cheltuielile si veniturile determinate de operatiunile asocierilor in participatie se contabilizeaza distinct de catre unul din asociati, conform prevederilor contractului de asociere, cu respectarea prevederilor pct. 13.

(2) La sfarsitul perioadei de raportare, cheltuielile si veniturile inregistrate pe naturi se transmit pe baza de decont fiecarui asociat, in vederea inregistrarii acestora in contabilitatea proprie”.

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca SC X SRL a dedus in mod eronat cheltuielile in suma totala de lei, reprezentand contravaloarea energiei electrice pentru punctul de lucru situat in localitatea

Strambu Baiut, deoarece sunt aferente asocierii in participatiune dintre SC X SRL si SC A SRL.

Asa cum rezulta din contractul de asociere in participatiune nr. ../03.01.2007, contabilitatea asocierii in participatiune trebuia efectuata de SC A SRL, prin urmare aceasta societate trebuia sa inregistreze in contabilitate cheltuielile reprezentand contravaloarea energiei electrice iar la sfarsitul perioadei de raportare sa transmita SC X SRL, pe baza de decont, cheltuielile atribuite acesteia, corespunzator cotei de participare in asociere.

In perioada cursul anului 2007, SC X SRL a inregistrat in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" suma de lei, reprezentand contravaloare manopera in baza unor facturi fiscale emise de SC S SRL.

Prin Incheierea din data de 04.10.2006, Tribunal – Sectia Comerciala, de Contencios, Administrativ si Fiscal a dispus intrarea in faliment a SC S SRL, dizolvarea acesteia, ridicarea dreptului de administrare si numirea ca lichidator a administratorului judiciar C I.

Prin sentinta civila nr./02.05.2007, Tribunal – Sectia Comerciala, de Contencios Administrativ si Fiscal a aprobat raportul final depus de lichidatorul judiciar P I IPURL prin preluarea activitatii lichidatorului C I si a dispus inchiderea procedurii de faliment si radierea societatii debitoare din Registrul Comertului.

In drept, art. 47 alin. (4) si (7) din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolventei, actualizata prevede:

“(4) Dreptul de administrare al debitorului inceteaza de drept la data la care se dispune inceperea falimentului.

(7) De la data intrarii in faliment, debitorul va putea desfasura doar activitatile ce sunt necesare derularii operatiunilor lichidarii”.

Art. 24 alin. (1) din Legea nr. 85/2006 prevede:

“In cazul in care dispune trecerea la faliment, judecatorul-sindic va desemna un lichidator (...).”

Art. 21 alin. (1) si alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) 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;

In temeiul prevederilor legale citate, se retine ca incepand cu data intrarii in faliment, respectiv 04.10.2006, dreptul de administrare al SC S SRL a incetat de drept, conducerea acesteia revenind lichidatorului iar prin civila nr..../02.05.2007 s-a dispus inchiderea procedurii de faliment si radierea societatii din Registrul Comertului.

Astfel, in perioada mai – decembrie 2007, cand au fost emise facturile fiscale in cauza, SC S SRL nu putea presta serviciile inscrise in acestea, motiv pentru care cheltuielile in suma de lei, inregistrate de SC X SRL in evidenta contabila, nu sunt deductibile fiscal.

In perioada 05.02.2008 – 14.05.2008, SC X SRL a inregistrat in contul 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti” suma de lei, in baza a .. facturi fiscale emise de SC B SRL, reprezentand achizitie tesatura.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste achizitii trebuiau inregistrate de societate in contul 301 “Materii prime”, fiind bunuri de natura stocurilor si au stabilit ca suma de lei este nedeductibila fiscal.

Pct. 125 alin. (1) din Anexa privind “Reglementari contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunitatilor Economice Europene” la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene prevede:

“(1) In cadrul stocurilor se cuprind;

a) marfurile, si anume bunurile pe care entitatea le cumpara in vederea revanzarii sau produsele predate spre vanzare magazinelor proprii;

b) materiile prime, care participa direct la fabricarea produselor si se regasesc in produsul finit integral sau partial, fie in starea lor initiala, fie transformata”.

Pct.131 alin. (1) din acelasi act normativ precizeaza:

“(1) La iesirea din gestiune a stocurilor si altor active fungibile, acestea se evalueaza si inregistreaza in contabilitate prin aplicarea uneia din urmatoarele metode:

a) metoda primul intrat - primul iesit - FIFO;

- b) metoda costului mediu ponderat - CMP;**
- c) metoda ultimul intrat - primul iese - LIFO.”**

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca societatea a inregistrat in mod eronat in contul 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti” suma de lei reprezentand contravaloarea tesaturii achizitionata de la SC B SRL, in conditiile in care aceasta reprezinta bunuri de natura stocurilor, motiv pentru care aceasta suma este nedeductibila din punct de vedere fiscal.

Avand in vedere documentele existente la dosarul contestatiei si cele retinute in continutul deciziei, se retine ca SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de lei, stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand impozit pe profit in suma de lei, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

2. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr./05.05.2010.

In fapt, asa cum s-a aratat la capatul de cerere solutionat anterior, in perioada 01.01.2007 – 31.03.2009, SC X SRL a inregistrat in contul 605 “Cheltuieli privind energia si apa”, cheltuieli in suma de lei si a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, inscrisa in facturile fiscale reprezentand contravaloarea energiei electrice pentru punctul de lucru situat in localitatea S B, care a facut obiectul contractului de asociere in participatiune nr..../03.01.2007 incheiat intre SC X SRL si SC A SRL.

In drept, art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

“(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;”

Art. 156 alin. (5) din acelasi act normativ prevede:

“(5) In cazul asociatiilor in participatiune care nu constituie o persoana impozabila, drepturile si obligatiile legale privind taxa revin

asociatului care contabilizeaza veniturile si cheltuielile, potrivit contractului incheiat intre parti.”

In temeiul prevederilor legale citate, se retine ca SC X SRL a dedus in mod eronat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei deoarece in cazul asocierilor in participatiune, drepturile si obligatiile privind taxa pe valoarea adaugata revin asociatului care contabilizeaza veniturile si cheltuielile, care in cazul de fata este SC A SRL, conform contractului de cesiune incheiat intre cele doua parti.

In perioada 12.01.2007 – 16.02.2007, SC X SRL a emis catre SC D SRL .. facturi fiscale in valoare de lei, reprezentand produse finite si manopera, fara sa colecteze taxa pe valoarea adaugata aferenta, considerand operatiunile scutite de taxa pe valoarea adaugata.

In drept, art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 precizeaza:

“(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, in sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);”

Art. 128 alin. (1) din acelasi act normativ prevede:

“(1) Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar”.

Art. 129 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 precizeaza:

“(1) Se considera prestare de servicii orice operatiune care nu constituie livrare de bunuri, asa cum este definita la art. 128”.

Art. 140 alin. (1) din acelasi act normativ prevede:

“(1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotei reduse”.

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca livrarile si prestarile de servicii efectuate de SC X SRL catre SC D SRL sunt operatiuni impozabile in Romania cu cota de 19%, motiv pentru care societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei.

In cursul anului 2007, SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, in baza facturilor fiscale emise de SC S SRL, reprezentand contravaloare manopera.

Asa cum s-a aratat la capatul de cerere solutionat anterior, prin Incheierea din data de 04.10.2006, Tribunal – Sectia Comerciala, de Contencios, Administrativ si Fiscal a dispus intrarea in faliment a SC S SRL, dizolvarea acesteia, ridicarea dreptului de administrare si numirea ca lichidator a administratorului judiciar C I iar prin sentinta civila nr./02.05.2007, Tribunal – Sectia Comerciala, de Contencios Administrativ si Fiscal a aprobat raportul final depus de lichidatorul judiciar P I IPURL prin preluarea activitatii lichidatorului C I si a dispus inchiderea procedurii de faliment si radierea societatii debitoare din Registrul Comertului.

Art. 160 alin. (1), alin. (2) lit. d), alin. (3) si alin. (5) din Legea nr. 571/2003 precizeaza:

“(1) Furnizorii si beneficiarii bunurilor/serviciilor prevazute la alin. (2) au obligatia sa aplice masurile de simplificare prevazute de prezentul articol. Conditia obligatorie pentru aplicarea masurilor de simplificare este ca atat furnizorul, cat si beneficiarul sa fie inregistrati in scopuri de TVA, conform art. 153.

(2) Bunurile si serviciile pentru livrarea sau prestarea carora se aplica masurile de simplificare sunt:

d) bunurile si/sau serviciile livrate ori prestate de sau catre persoanele aflate in stare de faliment declarata prin hotarare definitiva si irevocabila;

(3) Pe facturile emise pentru livrarile de bunuri prevazute la alin. (2) furnizorii sunt obligati sa inscrie mentiunea «taxare inversa», fara sa inscrie taxa aferenta. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor inscrie taxa aferenta, pe care o evidentiaza atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila in decontul de taxa. Pentru operatiunile supuse masurilor de simplificare nu se face plata taxei intre furnizor si beneficiar.

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atat furnizorii/prestatorii, cat si beneficiarii. In situatia in care furnizorul/prestatorul nu a mentionat «taxare inversa» in facturile emise pentru bunurile/serviciile care se incadreaza la alin. (2), beneficiarul este obligat sa aplice taxare inversa, sa nu faca plata taxei catre furnizor/prestator, sa inscrie din proprie initiativa mentiunea «taxare inversa» in factura si sa indeplineasca obligatiile prevăzute la alin. (3)”.

Luand in considerare prevederile legale citate si avand in vedere ca la data emiterii facturilor fiscale in cauza, SC S SRL era in procedura de faliment, se retine ca pentru prestarile de servicii in cauza, atat prestatorul cat si SC X SRL aveau obligatia sa aplice masurile de simplificare, respectiv “taxarea inversa”.

Astfel, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei din facturile fiscale emise de SC S SRL trebuia inregistrata de SC X SRL in evidenta contabila si in decontul de taxa pe valoarea adaugata, atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila.

In situatia in care SC S SRL nu a mentionat pe facturile emise “taxare inversa” SC X SRL avea obligatia sa inscrie aceasta mentiune pe facturi si sa nu faca plata taxei catre prestator.

Avand in vedere ca SC X SRL nu a respectat prevederile legale mentionate se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod corect neacordand societatii dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

Mai mult, prin sentinta civila nr...../02.05.2007, Tribunal – Sectia Comerciala, de Contencios Administrativ si Fiscal a aprobat raportul final depus de lichidatorul judiciar si a dispus inchiderea procedurii de faliment si radierea societatii debitoare din Registrul Comertului, astfel ca dupa aceasta data societatea nu mai putea sa presteze serviciile in cauza.

Sustinerea contestatoarei ca organele de inspectie fiscala nu au specificat in raportul de inspectie fiscala motivele pentru care au reverificat aceeasi perioada, facand referire doar la decizia nr...../2009, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece prin decizia nr./15.12.2009 Directia Generala a Finantelor Publice a desfiintat raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 28.07.2009 si a anulat decizia de impunere nr...../28.07.2009, urmand ca o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat sa procedeze la o noua verificare pentru aceeasi perioada si aceleasi tipuri de impozit si taxe.

Astfel, organele de inspectie fiscala au procedat in mod legal reverificand aceeasi perioada impozabila si acelasi tip de impozite si taxe, conform prevederilor art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care sa aiba in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

3. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza majorarile de intarziere in suma totala de lei, din care in suma de lei aferente impozitului pe profit si in suma de lei aferente taxei pe valoarea adaugata, stabilite prin decizia de impunere nr./05.05.2010.

In fapt, asa cum s-a aratat la capetele de cerere solutionate anterior, SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de lei, respectiv in suma de lei.

In drept, art. 115 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, devenit art. 119 in urma republicarii acestui act normativ precizeaza:

“Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere”.

Art. 116 alin. (1) si (5) din acelasi act normativ, devenit in urma republicarii art. 120 alin. (1) si (7) prevede:

“Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca pentru impozitul pe profit in suma de lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, neachitate la termen, SC X SRL datoreaza majorarile de intarziere in suma totala de lei.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand majorari de intarziere in suma totala de lei, din care in suma de lei aferente impozitului pe profit si in suma de lei aferente taxei pe valoarea adaugata, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210 si art. 216 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SRL, cu domiciliul fiscal in C.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV