

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
Directia generala a finantelor publice Arges

DECIZIA nr. 46/2008
privind solutionarea contestatiei formulate de
SC X SRL din Pitesti, Arges
inregistrata la Directia generala a finantelor publice Arges
sub nr. X/2008

Directia generala a finantelor publice Arges a fost sesizata de catre Administratia financiara a Municipiului Pitesti prin adresa nr. X/2008 inregistrata sub nr. X/2008, cu privire la contestatia formulata de SC X SRL din Pitesti impotriva deciziei de impunere nr. X/2008 intocmita in baza raportului de inspectie X/2008 privind suma de X lei reprezentand:

- X lei taxa pe valoarea adaugata;
- X lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata;
- X lei impozit pe profit;
- X lei accesorii aferente impozitului pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Directia generala a finantelor publice Arges constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 207 si art. 209 (1) lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este competenta sa solutioneze contestatia formulata de SC X SRL din Pitesti.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL sustine ca organele de inspectie fiscala au considerat in mod eronat ca societatea nu a justificat consumul de carburant inregistrat in evidentele contabile precizand ca “ ... *intreaga cantitate de combustibil a fost utilizata la transportul materialelor, persoanelor precum si in procesul tehnologic de executie a lucrarilor de izolatie.* ”

Totodata in contestatie se arata ca “ ... *neluarea in considerare a cheltuielilor cuprinse in factura nr. X/2006 nu este conforma cu realitatea, deoarece ... lucrarea efectuata de SC X SRL se regaseste in lucrarile pe care SC X SRL le-a facturat clientilor ...* ”.

Prin urmare, societatea considera nelegala masura organelor de inspectie fiscala cu privire la nerecunoasterea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata precum si a deductibilitatii fiscale a cheltuielilor cu serviciile inregistrate in baza facturii nr. X/2006 fapt ce a condus la stabilirea unei diferente de taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de X lei si a unui impozit pe profit in suma de X lei.

Totodata, petenta solicita si anulara majorarilor de intarziere cuprinse in Decizia de impunere nr. X/2008.

II. Organele de control din cadrul Administratiei financiare a municipiului Pitesti – Serviciul de inspectie fiscala 4, au procedat la efectuarea unei inspectii fiscale generale la SC X SRL pentru perioada 01.07.2005 – 31.12.2007 unde au constatat urmatoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit.

In perioada 01.07.2005 – 30.09.2007 societatea a inregistrat cheltuieli cu combustibilul in valoare de X lei, documentele justificative de inregistrare evidenta contabila fiind bonurile fiscale.

Intrucat plata contravalorii combustibilului a fost efectuata cu numerar ridicat din casierie (avansuri spre decontare) si nu au fost intocmite deconturile de justificare a deplasarilor si a cheltuielilor cu combustibil, organele de inspectie fiscala au considerat suma de X lei nedeductibila fiscal, fapt pentru care au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de X lei.

In luna noiembrie 2006 societatea a inregistrat cheltuieli cu lucrari executate in suma de X lei conform facturii nr. X/2006 emisa de SC X SRL, in baza contractului de executie nr. X/2006 si a situatiei de plata in care sunt inscrise 1224 ore lucrate la executarea de *“izolatii la instalatia de deetanizare fractie C2+ “*, in conditiile in care lucrarea respectiva a fost contractata de SC X SRL cu SC X SA in anul 2007.

Deoarece din verificare a reiesit ca domnul X detine calitatea de asociat atat la firma prestatoare cat si la firma beneficiara, precum si faptul ca firma prestatoare are un singur salariat in functia de tinichigiu, SC X SRL nu poate dovedi efectuarea acestor servicii in luna noiembrie 2006 si implicit nu justifica cheltuielile cu lucrarile executate in suma de X lei, fapt pentru care organele de inspectie fiscala au considerat aceste cheltuieli nedeductibile fiscal si au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de X lei.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 au procedat la recalcularea profitului impozabil si au stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma de X lei si accesorii aferente in suma de X lei.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata.

SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei aferenta bonurilor fiscale de aprovizionare cu combustibil fara a justifica cu documente

cheltuielile cu transportul si utilizarea acestuia pentru realizarea de operatiuni taxabile.

Totodata, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea a dedus in mod eronat taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei inscrisa in factura de prestari servicii emisa de SC X SRL intrucat aceasta nu a facut dovada ca serviciile prestate in baza facturii de mai sus au fost efectiv realizate.

Avand in vedere ca nu au fost respectate prevederile art. 145, alin. 2 din Legea nr. 571/2003 a fost diminuata taxa pe valoarea adaugata dedusa eronat de societate si a fost stabilita o taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de X lei.

Pentru neachitarea taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar au fost calculate majorari de intarziere in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei.

III. Prin referatul nr. X/2008 intocmit de Administratia financiara a Municipiului Pitesti – Serviciul de inspectie fiscala 4, se propune respingerea contestatiei ca neintemeiata.

IV. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatările organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosar, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

1.1 Referitor la suma de X lei impozit pe profit stabilit suplimentar, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges, prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca aceasta este datorata in conditiile in care societatea nu a justificat cu documente legale deductibilitatea cheltuielilor inregistrate.

In fapt, in perioada verificata SC X SRL a inregistrat cheltuieli cu combustibil in valoare de X lei aprovizionat de la pompa de la diverse statii de distributie a carburantilor, asa cum reiese din bonurile fiscale inregistrate in contabilitate.

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca nu sunt deductibile fiscal toate sumele inregistrate in contul de cheltuieli cu combustibilul intrucat avand in vedere parcul auto detinut de contestatoare si activitatea desfasurata aceasta nu detine documente justificative: deconturi de justificare a deplasarilor, respectiv a cheltuielilor cu combustibil, situatii de lucrari care sa cuprinda si cheltuiala cu combustibilul, incalcand astfel prevederile art. 21 (1) din Codul fiscal.

In drept, art. 21 (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

“ (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.” iar la art. 21 (4) lit f) din același act normativ se dispune:

“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; “.

Mai mult, prin Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotarea Guvernului nr. 44/2004 se precizează următoarele:

“ 44. Înregistrările 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. ”

Conform art. 50 (2) din Hotărârea Guvernului nr. 8/2003 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 195/2002 privind circulația pe drumurile publice și ale art. 27 (2) din Hotărârea Guvernului nr. 1391/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 195/2002 privind circulația pe drumurile publice:

“ Persoanele juridice deținătoare de vehicule au, pe lângă cele prevăzute la alin. (1), și următoarele obligații:

a) să verifice starea tehnică a vehiculelor, să facă mențiuni despre aceasta în foaia de parcurs sau ordinul de serviciu și să nu permită ieșirea în circulație a celor care nu îndeplinesc condițiile tehnice;

b) să elibereze foaie de parcurs sau ordin de serviciu pentru vehiculele care pleacă în cursă; “

Având în vedere dispozițiile legale de mai sus și obiectul de activitate pentru care a fost autorizată, societatea avea obligația întocmirii deconturilor de justificare a deplasărilor, a foilor de parcurs, a situațiilor de lucru, documente justificative pentru cheltuielile cu combustibilul.

Intrucât societatea nu a prezentat documentele de mai sus prin care să facă dovada realității operațiunii contabile și nici nu a justificat cheltuielile efectuate cu realizarea de venituri impozabile, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la neacordarea dreptului de deducere a respectivelor cheltuieli, la recalcularea profitului impozabil și la stabilirea unei diferențe de impozit pe profit în suma de X lei.

Ca urmare contestatia urmează a se respinge ca neintemeiată pentru acest capăt de cerere.

1.2. Referitor la impozitul pe profit in suma de X lei cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges, prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca cheltuielile cu prestarile de servicii sunt deductibile la calculul profitului impozabil si implicit al impozitului pe profit in conditiile in care din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta daca aceste servicii au fost efectiv prestate.

In fapt, s-a constatat ca societatea a inregistrat pe costuri in luna noiembrie 2006 cheltuieli cu lucrari executate de SC X SRL, justificarea dreptului de deducere fiscala a acestora facandu-se cu contractul de executie nr. X/2006 si o situatie de plata.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor cu lucrarile facturate intrucat societatea nu a justificat prestarea acestor servicii prin situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru si nu a prezentat documente care sa justifice ca aceste servicii au fost efectiv prestate.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 21 (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

“ (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.” coroborate cu dispozitiile art. 21 (4) lit f) din acelasi act normativ conform caruia:

“ 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; “.

La punctul 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotarea Guvernului nr. 44/2004 se precizeaza urmatoarele:

“ Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate. ”

Conform dispozitiilor legale sus mentionate, prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.

De asemenea, contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activitatii desfasurate, iar contractul trebuie sa cuprinda date referitoare la prestator, tarifele percepute, defalcarea cheltuielilor pe intreaga durata de desfasurare a contractului.

Din analiza contractului de executie si a situatiei de plata, obiectul contractului l-a constituit lucrarea “ *izolatii executate la instalatia de deetanizare fractie C2+* ”, in situatia de plata precizandu-se numai numarul de ore lucrate si costul prestatiei pe ora (1224 ore x 24.015 lei/h).

Totodata, din cele doua documente prezentate de contestatoare nu rezulta ca prestarea a fost efectiv realizata, contractul nu cuprinde date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului si defalcarea cheltuielilor pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului.

Mai mult, organele de inspectie fiscala au stabilit ca lucrarea care face obiectul contractului nr. X/2006 si pentru care societatea a inregistrat cheltuieli de executie in luna noiembrie **2006** a fost contractata de SC X SRL cu SC X SA in anul **2007**, situatie in care nu se poate dovedi necesitatea efectuării cheltuielilor din luna noiembrie 2006.

Organele de solutionare a contestatiei au retinut ca SC X SRL nu poate dovedi necesitatea efectuării cheltuielilor si nu justifica dreptul de deducere fiscala a cheltuielilor cu lucrarile executate in baza contractului nr. X/2006 si datorita faptului ca domnul X detine calitatea de asociat atat la firma prestatoare cat si la firma beneficiara, iar natura serviciilor prestate de SC X SRL este aceeasi cu activitatea desfasurata de petenta si se realizeaza cu singur salariat angajat in functia de tinichigiu.

Fata de cele de mai sus, se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod legal la neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor in suma de X lei si la recalcularea profitului impozabil si la stabilirea unei diferente de impozit pe profit in suma de X lei, pentru acest capat de cerere contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges, prin Biroul solutionare contestatii este daca societatea are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor achizitionate in conditiile in care acestea nu au legatura cu activitatea desfasurata de firma si nu au fost utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile.

In fapt, SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei aferenta aprovizionarilor cu combustibil realizate in perioada 01.07.2005-31.12.2007, organele de inspectie fiscala neacordand drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei, suma pentru care societatea nu a prezentat documente justificative.

Totodata petenta a dedus si taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei inscrisa in factura nr. X/2006 emisa de SC X SRL reprezentand contravaloare lucrari executate, care nu au fost legal justificate.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 145 (3) lit.a) Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, conform caruia:

“Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă; “

Conform prevederilor legale de mai sus se retine ca o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor numai daca acestea sunt utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile.

Justificarea utilizarii bunurilor si serviciilor in folosul operatiunilor taxabile desfasurate de societate se face cu documente legal intocmite conform dispozitiilor art. 50(2) din Hotararea Guvernului nr. 8/2003 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 195/2002 privind circulația pe drumurile publice si art. 27 (2) din Hotararea Guvernului nr. 1391/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 195/2002 privind circulația pe drumurile publice, care prevad obligatia intocmirii foii de parcurs sau a ordinului de serviciu pentru vehiculele care pleaca in cursa.

De asemenea, justificarea utilizarii bunurilor si serviciilor in folosul operatiunilor taxabile se face cu documentele obligatorii pe care societatea are obligatia intocmirii in functie de specificul activitatii desfasurate si anume: contracte (prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului) si devize de lucrari cu defalcarea cheltuielilor pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului.

Prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare care să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Avand in vedere ca petenta a justificat cheltuielile cu combustibili numai cu bonuri fiscale, iar lucrarile executate de SC X SRL cu contractul de executie nr. X/2006 si situatia de plata anexata la contract (care nu contin

toate elementele necesare unor astfel de documente) si nu a facut dovada necesitatii acestor cheltuieli, se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat legal la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei aferenta aprovizionarilor cu combustibil si a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei aferenta serviciilor prestate de SC X SRL cu factura nr. X/2006, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

3. Referitor la majorarile de intarziere in suma de X lei aferente impozitului pe profit, in suma de X lei aferente taxei pe valoarea adaugata si la penalitatile de intarziere in suma de X lei aferente taxei pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca acestea sunt datorate in conditiile in care debitele pentru care au fost calculate sunt datorate.

In fapt, pentru neachitarea la termen a diferentei de impozit pe profit in suma de X lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de X lei, iar pentru neachitarea in termen a taxei pe valoarea adaugata de plata determinata ca urmare a neacordarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 115, art. 116 si art. 121 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

“ART. 115

Dispozitii generale privind dobânzi și penalități de întârziere

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

.....
ART. 116

Dobânzi

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

.....
(5) Nivelul dobânzii se stabilește prin hotărâre a Guvernului, la propunerea Ministerului Finanțelor Publice, corelat cu nivelul dobânzii de referință a Băncii Naționale a României la care se adaugă 10 puncte procentuale, o dată pe an, în luna decembrie, pentru anul următor, sau în cursul anului, dacă rata dobânzii de referință se modifică cu peste 5 puncte procentuale.

.....

ART. 121

Penalități de întârziere

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

.....

(5) Nivelul penalității de întârziere se poate modifica anual prin legea bugetului de stat. “

In speta sunt incidente si dispozitiile art. 3 din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală conform caruia:

“ Începând cu data de 1 ianuarie 2006, art. 115 din Codul de procedură fiscală se modifică și va avea următorul cuprins:

ART. 115

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.

.....

(5) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Avand in vedere ca organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SRL diferente suplimentare de baza impozabila la impozitul pe profit si la taxa pe valoarea adaugata, aceasta datoreaza si sumele accesorii in raport cu debitele, fapt pentru care se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea de majorari de intarziere in suma de X lei aferente impozitului pe profit, in suma de X lei aferente taxei pe valoarea adaugata si la calcularea de penalitati de intarziere in suma de X lei aferente taxei pe valoarea adaugata, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Se retine faptul ca societatea nu contesta modul de calcul al majorarilor si penalitatilor in ceea ce priveste perioada si cota aplicata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 206, art, 209, art. 213, art. 216 si art. 217 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

Respingerea contestatiei formulata de SC X SRL din Pitesti ca neintemeiata pentru suma de X lei reprezentand:

- X lei taxa pe valoarea adaugata;
- X lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata;
- X lei impozit pe profit;
- X lei accesorii aferente impozitului pe profit.

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

Director executiv