

DECIZIA NR.

privind soluționarea contestației formulate de **SC SRL**
Oțelu Roșu înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile suplimentare stabilite de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. având la bază Raportul de inspecție fiscală nr., în sumă totală de **lei**, reprezentând:

- lei – impozit pe profit;
- lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei – taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare;
- lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și rămasă de plată;
- lei – majorări de întârziere aferentă taxei pe valoarea adăugată.

Contestația formulată de **SC SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. a fost transmisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul de Inspecție Fiscală, prin adresa nr., înregistrată la D.G.F.P. sub nr.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 și art.209 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită să soluționeze contestația formulată.

I. Prin contestația formulată **SC SRL** solicită anularea deciziei de impunere și exonerarea de la plată a obligațiilor fiscale suplimentare și accesoriilor aferente, invocând următoarele:

Contestatoarea consideră că sumele stabilite de plată de către organele de inspecție fiscală nu sunt corecte și nici legale.

De asemenea, constatoarea precizează că, în anexa nr.1 din Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 30.01.2009 au fost stabilite venituri neînregistrate în evidența contabilă în sumă de lei, sumă asupra căreia societatea a calculat atât taxa pe valoarea adăugată de plată, cât și impozit pe profit, astfel :

- suma de lei reprezentând facturi neînregistrate aferente anilor 2004 – 2006, au fost corectate de societate înainte de data depunerii cererii de rambursare, prin creditul contului 371 ca o scădere din gestiune în corespondență cu contul de venituri 707, asupra căruia a fost calculat impozit pe profit și TVA aferent, conform bilanței de verificare aferentă lunii iunie 2007 și a jurnalului de vânzări aferent lunii iunie 2007 (anexate la contestație) ;

- suma de lei aferentă facturii fiscale nr. este înregistrată în evidența fiscală în luna iulie 2007, atât ca venit, cât și ca TVA de plată, conform jurnalului de vânzări aferent lunii iulie 2007, anexat la dosarul contestației ;

Astfel, contestatoarea consideră faptul că, calculul de accesorii aferente acestor obligații (conform anexei 2 din raportul de inspecție fiscală) nu este corect, întrucât nu au fost calculate corect debitele.

SC SRL consideră că, pentru toate facturile emise există documente justificative, pentru prestările de servicii, iar faptul că nu i se acordă dreptul de deducere pentru achiziția de

mijloace fixe, întrucât nu are legătură cu obiectul de activitate al societății, reprezintă un punct de vedere propriu și nu unul legal, interpretarea dată de legiuitor este diferită față de modul de aplicare și interpretare legislativ dat de organele de control. Totodată, precizează că, o societate poate începe orice activitate dorește și poate achiziționa înainte de începerea activității active, pentru care poate deduce taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care obține venituri cu aceste utilaje, cum este și cazul său.

Contestatoarea susține că, impozitul pe profit este greșit calculat de către organele de inspecție fiscală, care au considerat ca și cheltuieli nedeductibile achizițiile de utilaje, cheltuieli pe care **SC SRL** nu le-a dedus la calculul impozitului pe profit. Mai mult, organele de inspecție fiscală nu au luat în calcul pierderile aferente exercițiilor financiare precedente, calculul impozitului pe profit nefiind corect, ca atare nici accesoriile nu sunt reale și legale.

În susținerea contestației SC SRL anexează:

- decizia de impunere nr.
- raportul de inspecție fiscală nr.
- bilanț de verificare aferentă lunii iunie 2007;
- jurnalul de vânzări aferent lunii iunie 2007;
- jurnalul de vânzări aferent lunii iulie 2007;
- copie plic cu privire la comunicarea deciziei de impunere.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nrvând la bază Raportul de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina SC SRL obligații suplimentare în sumă totală de lei, reprezentând: lei impozit pe profit, lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, lei taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și rămasă de plată și lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Verificarea s-a efectuat în baza adresei nr. emisă de A.F.P. și înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care se înaintează Decontul de TVA nr. cu opțiunea de rambursare a soldului sumei negative de TVA aferent lunii iunie 2007, împreună cu Fișa de calcul a SIN-ului. Suma solicitată la rambursare este de lei.

Perioada verificată este 01.06.2004 – 30.06.2007.

1. Taxa pe valoarea adăugată

a) Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada iunie 2004 – iunie 2007, societatea emite ocazional facturi fiscale cu cota de 19% reprezentând livrări de bunuri (4 bucăți cântare) și prestări de servicii (reparații spații comerciale și transport marfă) către persoane juridice afiliate acesteia, respectiv SC SRL Oțelu Roșu și SC, pe care nu le înregistrează în evidența contabilă și în jurnalele de TVA. Valoarea facturilor fiscale neînregistrate este în sumă de lei cu taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală au considerat că, prin neînregistrarea facturilor fiscale în sumă de lei reprezentând livrări de bunuri și prestări de servicii, taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de lei reprezintă obligație de plată, în conformitate cu prevederile art.134, alin.(3) și art.157, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, au mai constatat că, SC SRL emite facturi fiscale reprezentând livrări de bunuri către diverse societăți comerciale pe care le înregistrează cu întârziere în evidența contabilă. Organele de inspecție fiscală, având în vedere prevederile art.134, alin.(3) și art.157, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada cuprinsă între data scadenței și până în momentul înregistrării în contabilitate, au calculat dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

b) Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă, organele de inspecție fiscală au constatat efecte fiscale aferente unor operațiuni comerciale de natura: vânzarea și cumpărarea de utilaje industriale (încărcător frontal H 46, fandromă și încărcător frontal), respectiv prestări servicii "reparații spații comerciale" și "transport marfă" – operațiuni efectuate ocazional între persoane juridice afiliate societății (

În vederea stabilirii realității și legalității operațiunilor mai sus, pentru acordarea dreptului de deducere s-a verificat modul de înregistrare în contabilitate și decontul de TVA a facturilor primite de la.

În urma verificării, conform documentelor puse la dispoziție de societate, organele de inspecție fiscală au constatat că, aceasta deduce taxa pe valoarea adăugată pe baza unor documente fiscale reprezentând prestări servicii și achiziții de mijloace fixe ce nu au legătură cu obiectul de activitate al societății (comerț cu ridicata a băuturilor). Totodată, organele de inspecție fiscală arată că, "pe lângă documentele în baza cărora se face transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective (de la SC cumpără mijloace fixe reprezentând excavator, fandromă și încărcător frontal) sunt întocmite și contracte de vânzare cumpărare încheiate între SC SRL – cumpărător și persoana fizică neplătitoare de TVA (director – vânzător), motiv pentru care este pusă la îndoială calitatea de proprietar a vânzătorului și proveniența bunurilor".

Întrucât obiectul de activitate al societății este comerț cu ridicata a băuturilor, pentru utilajele achiziționate societatea nu face dovada utilizării lor în scopul obținerii de venituri. În perioada verificată SC SRL nu înregistrează venituri care să fie obținute urmare a utilizării și exploatarei utilajelor respective.

Pentru prestările de servicii efectuate, respectiv reparații spații comerciale de către SC, pentru SC SRL nu s-a făcut dovada realității operațiunilor efectuate, neprezentând documente justificative: rapoarte de lucru, devize de lucrări, evidența personalului participant la lucrare, procese verbale de recepție a lucrării, astfel realitatea operațiunii nu este justificată.

Organele de inspecție fiscală au considerat că, achizițiile efectuate de SC SRL nu au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile și realitatea prestărilor de servicii nu a fost dovedită, iar în conformitate cu prevederile art.145, alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit că nu se justifică exercitarea dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții în sumă de lei. Totodată, în conformitate cu prevederile art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au considerat că suma de lei reprezintă cheltuielă nedeductibilă la calculul impozitului pe profit.

Astfel, organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., la punctul 2.1. „Soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare”, din suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare, au respins la rambursare suma de lei și au stabilit o diferență de taxa pe valoare adăugată de plată în suma de lei, precum și accesorii de plată în suma de lei.

2. Impozit pe profit.

Având în vedere cele prezentate la punctul 1.Taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constatat venituri neînregistrate în sumă de lei și au stabilit cheltuieli nedeductibile în sumă de lei. Astfel, organele de inspecție fiscală au recalculat profitul impozabil

în sumă de lei, stabilind o diferență de impozit pe profit în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.17, art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de impozit pe profit în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată se rețin următoarele:

În fapt, inspecția fiscală parțială s-a efectuat ca urmare a adresei nr. emisă de A.F.P. și înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., prin care se înaintează Decontul de TVA nr. cu opțiunea de rambursare a soldului sumei negative de TVA aferent lunii iunie 2007, împreună cu Fișa de calcul a SIN-ului. Suma solicitată la rambursare este de lei. Perioada verificată este 01.06.2004 – 30.06.2007.

1. Taxa pe valoarea adăugată

a) Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată

cauza supusă soluționării D.G.F.P. prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă organele de inspecție fiscală au stabilit legal ca obligație de plată taxa pe valoarea adăugată aferentă unor facturi fiscale emise de societate, pe care nu le-a înregistrat în contabilitate.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada iunie 2004 – iunie 2007, societatea emite ocazional facturi fiscale cu cota de 19% reprezentând livrări de bunuri (4 bucăți cântare) și prestări de servicii (reparații spații comerciale și transport marfă) către persoane juridice afiliate acesteia, respectiv pe care nu le înregistrează în evidența contabilă și în jurnalele de TVA. Valoarea facturilor fiscale neînregistrate este în sumă de lei cu taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală au considerat că, prin neînregistrarea facturilor fiscale în sumă de lei reprezentând livrări de bunuri și prestări de servicii, taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de lei reprezintă obligație de plată, în conformitate cu prevederile art.134, alin.(3) și art.157, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, au mai constatat că, SC SRL emite facturi fiscale reprezentând livrări de bunuri către diverse societăți comerciale pe care le înregistrează cu întârziere în evidența contabilă. Organele de inspecție fiscală, având în vedere prevederile art.134, alin.(3) și art.157, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada cuprinsă între data scadenței și până în momentul înregistrării în contabilitate, au calculat dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități în sumă de lei.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (aplicabile până la data de 31.12.2006), se prevede:

“(3) Faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.”

Art. 156

“(1) Persoanele impozabile, înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, au următoarele obligații din punct de vedere al evidenței operațiunilor impozabile:

a) să țină evidența contabilă potrivit legii, astfel încât să poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă achizițiilor;

[...]

(2) Persoanele înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată trebuie să întocmească și să depună la organul fiscal competent, pentru fiecare perioadă fiscală, până la data de 25 a lunii următoare perioadei fiscale inclusiv, decontul de taxă pe valoarea adăugată, potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice. Operațiunile prevăzute la art.150 alin.(1) lit. b) și art.151 alin. (1) lit.b) vor fi evidențiate în decontul de taxă pe valoarea adăugată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă. Pentru plătitorii de taxă pe valoarea adăugată în regim mixt se aplică prevederile art.147, pentru determinarea taxei de dedus”.

Art. 157

“(1) Persoanele obligate la plata taxei trebuie să achite taxa pe valoarea adăugată datorată, stabilită prin decontul întocmit pentru fiecare perioadă fiscală sau prin decontul special, până la data la care au obligația depunerii acestora, potrivit art.156 alin.(2) și (3).”

Începând cu data de 01.01.2007, prevederile Legii nr.343/2006 pentru modificarea și completarea **Legii nr. 571/2003** privind Codul fiscal, precizează:

“Art. 134¹

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

Art. 156

(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

(2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.

Art. 157

(1) Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156² și 156³.”

coroborate cu prevederile art.6 din Legea nr.82/1991 privind legea contabilității, republicată, care precizează:

Art. 6

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

În temeiul prevederilor legale citate și ținând seama de faptul că facturile emise în perioada iunie 2004 – iunie 2007 nu au fost înregistrate în contabilitate, fiind diminuată taxa pe

valoarea adăugată datorată bugetului de stat, se reține că SC SRL avea obligația înregistrării în evidența contabilă a facturilor în cauză și totodată a colectării taxei pe valoarea adăugată înscrise în acestea.

Astfel, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au stabilit că societatea avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată, în sumă de lei și că aceasta reprezintă obligație de plată. Pentru diferența în sumă de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală în mod legal și corect au calculat dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, pentru perioada cuprinsă între data scadenței și până la data înregistrării în evidența contabilă, accesorii calculate în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele prezentate, actele normative în vigoare pe perioada verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit legal că societatea avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată în suma de lei, aceasta reprezentând obligație de plată, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere.

Pe cale de consecință potrivit principiului, accesoriul urmează principalul se va respinge contestația ca neîntemeiată și pentru accesoriile în suma de lei aferente taxei pe valoarea adăugată.

În ceea ce privește afirmația contestatoarei referitoare la faptul că „suma de lei reprezentând facturi neînregistrate aferente anilor 2004 - 2006” a fost corectată înainte de depunerea cererii de rambursare și asupra căreia a fost calculat atât impozit pe profit, cât și TVA-ul aferent, anexând la dosarul cauzei bilanța de verificare și jurnalul de vânzări aferente lunii iunie 2007, nu poate fi reținută în susținerea cauzei, întrucât documentele depuse de contestatoare nu sunt certificate pe proprie răspundere ca fiind conforme cu originalul. Mai mult de atât, referitor la susținerea contestatoarei, organele de inspecție fiscală în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr., fac următoarele precizări:

„... apreciem că aceste documente nu au nici o valoare justificativă, societatea dovedind că procedează la efectuarea de înregistrări contabile după încheierea perioadei fiscale de raportare, ajungându-se la situația de a deține mai multe variante de jurnale și bilanțe pentru aceiași perioadă.”

„Cu toate eforturile de a justifica evidențierea veniturilor și a TVA în contabilitate, se constată că veniturile cu TVA aferentă, înregistrate de societate nu au nici o legătură cu facturile constatate de organul de inspecție fiscală în Anexa 1 a RIF, aceasta având valoarea totală de lei din care lei bază de impozitare și lei TVA și nu reprezintă mărfuri.

Chiar și în această situație, nefiind declarate în evidența fiscală, baza suplimentară de impunere de lei pentru suma suplimentară de TVA de lei face obiectul Deciziei de impunere”.

Referitor la afirmația contestatoarei cu privire la suma de lei aferentă facturii fiscale nr. că este înregistrată în luna iulie 2007, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât organele de inspecție fiscală au verificat perioada 01.06.2004 – 30.06.2007.

b) Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă.
cauza supusă soluționării D.G.F.P. prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă SC SRL are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții de bunuri și servicii, în condițiile în care nu face dovada că acestea au fost destinate

utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar realitatea prestărilor de servicii nu este justificată.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat efecte fiscale aferente unor operațiuni comerciale de natura: vânzarea și cumpărarea de utilaje industriale (încărcător frontal H 46, fandromă și încărcător frontal), respectiv prestări servicii “reparații spații comerciale” și “transport marfă” – operațiuni efectuate ocazional între persoane juridice afiliate societății

În urma verificării, privind realitatea și legalitatea operațiunilor efectuate de societate, organele de inspecție fiscală, conform documentelor puse la dispoziție de societate, au constatat că, aceasta deduce taxa pe valoarea adăugată pe baza unor documente fiscale reprezentând prestări servicii și achiziții de mijloace fixe ce nu au legătură cu obiectul de activitate al societății (comerț cu ridicata a băuturilor).

Întrucât obiectul de activitate al societății este comerț cu ridicata a băuturilor, pentru utilajele achiziționate societatea nu face dovada utilizării lor în scopul obținerii de venituri. În perioada verificată SC SRL nu înregistrează venituri care să fie obținute urmare a utilizării și exploatarei utilajelor respective.

Pentru prestările de servicii efectuate, respectiv reparații spații comerciale de către SC, pentru SC SRL nu s-a făcut dovada realității operațiunilor efectuate, neprezentând documente justificative: rapoarte de lucru, devize de lucrări, evidența personalului participant la lucrare, procese verbale de recepție a lucrării, astfel realitatea operațiunii nu este justificată.

Organele de inspecție fiscală au considerat că achizițiile efectuate de SC SRL nu au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile și realitatea prestărilor de servicii nu a fost dovedită, iar în conformitate cu prevederile art.145, alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit că nu se justifică exercitarea dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții în sumă de lei.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (aplicabile până la data de 31.12.2006), se prevede:

“Art. 145

(1) Dreptul de deducere ia nastere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibila devine exigibilă.

[...]

(3) Daca bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca platitor de taxa 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 prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o alta persoană impozabilă;”

[...]

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru 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, cu factura fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art.155 alin.(8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca platitor de taxa pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art.150 alin.(1) lit. b) și art.151 alin.(1) lit. b), care sunt înregistrați ca platitori de taxa pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art.155 alin. (4);

“Art. 155

(8) Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

- a) seria și numărul facturii;
 - b) data emiterii facturii;
 - c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;
 - d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;
 - e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, **denumirea serviciilor prestate**;
- [...]”.

De asemenea, H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevede următoarele:

“Codul fiscal:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanța, asistența sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte;

Norme metodologice:

48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanța, asistența 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 aceasta 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”.

Începând cu data de 01.01.2007, prevederile Legii nr.343/2006 pentru modificarea și completarea [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, precizează:

“Art.145

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

- a) operațiuni taxabile;

Art.155

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

- a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;
- b) data emiterii facturii;
- c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;
- d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;
- e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

[...]

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi; “

Conform textelor de lege sus invocate, se reține că deducerea taxei pe valoarea adăugată este condiționată de destinația bunurilor/serviciilor achiziționate, respectiv acestea trebuie să fie destinate realizării de operațiuni taxabile.

Cu alte cuvinte, taxa pe valoarea adăugată este deductibilă numai în cazul bunurilor/serviciilor utilizate pentru realizarea de operațiuni taxabile, operațiuni care să producă venit ce se constituie în baza de impozitare pentru taxa pe valoarea adăugată.

Așadar, se reține că SC SRL are drept de deducere numai pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor livrate sau serviciilor prestate de o altă persoană impozabilă, cu condiția ca acestea să fie *“destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile”*.

De asemenea, deductibilitatea cheltuielilor cu prestările de servicii se justifică prin situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.

Din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr., se reține că, societatea contestatoare nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente din care să rezulte că bunurile achiziționate, serviciile prestate de alte persoane impozabile, pentru care societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată, au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

Totodată, prin contestația formulată SC SRL nu aduce argumente fundamentate pe text de lege și nu anexează documente care să combată constatările organelor de inspecție fiscale.

În contextul celor prezentate mai sus, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoare adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii în sumă de **lei**, în condițiile în care societatea contestatoare nu a putut face dovada că acestea au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar realitatea prestărilor de servicii nu a putut fi justificată, fapt pentru care contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere .

Prin urmare, având în vedere cele prezentate la punctul 1. Taxa pe valoarea adăugată – litera a) și litera b) - contestația formulată de SC SRL pentru suma totală de **lei**, reprezentând: lei taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și rămasă de plată, precum și lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și rămasă de plată, stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., se va respinge ca neîntemeiată.

2. Impozitul pe profit

cauza supusă soluționării D.G.F.P. prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă impozitul pe profit aferent perioadei verificate este corect stabilit, în condițiile în care prin Referatul privind propunerile de soluționare a contestației nr., organul de inspecție fiscală precizează că „a considerat eronat suma de lei ca fiind cheltuială nedeductibilă” la calculul impozitului pe profit.

În fapt, din cuprinsul documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr. și a anexelor la acesta, reiese că, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- în perioada iunie 2004 – iunie 2007, societatea contestatoare nu a înregistrat venituri în sumă totală de lei (așa cum a fost precizat la pct.1 de la capitolul TVA colectată), astfel: pentru anul 2004 - suma de lei, pentru anul 2005 - suma de lei, pentru anul 2006 - suma de lei și trim.II 2007 - suma de lei.

- în perioada iunie 2004 –iunie 2007, societatea contestatoare a înregistrat cheltuieli nedeductibile în sumă totală de lei (așa cum a fost precizat la pct.1 de la capitolul TVA

deductibilă), astfel: pentru anul 2004 - suma de lei, pentru anul 2006 - suma de lei și pentru trim.II 2007 - suma de lei.

În baza constatărilor de mai sus, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil pentru anul 2004 - în sumă de lei stabilind un impozit pe profit în sumă de lei, pentru anul 2005 - în sumă de lei stabilind un impozit pe profit în sumă de lei, pentru anul 2006 - în sumă de lei stabilind un impozit pe profit în sumă de lei și pentru trim.II 2007 - în sumă de lei stabilind un impozit pe profit de lei. Astfel, diferența de impozit pe profit stabilită de organele de inspecție fiscală, pentru perioada verificată este în sumă totală de lei.

Pentru diferența de impozit pe profit în sumă de lei, organele de inspecție fiscale au calculat accesorii în sumă totală de lei (majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei) în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată SC SRL susține că, calculul impozitului pe profit este greșit, deoarece organele de inspecție fiscală au considerat cheltuieli nedeductibile achizițiile de utilaje, în condițiile în care nu a dedus cheltuielile cu aceste achiziții, precum și faptul că nu s-a ținut cont de pierderile aferente exercițiilor financiare precedente și ca atare nici accesoriile calculate nu sunt reale și legale.

Prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală precizează:

"În ceea ce privește cuantumul cheltuielilor nedeductibile luate în calcul la stabilirea diferenței de IP, organul de inspecție fiscală a considerat eronat suma de lei ca fiind cheltuială nedeductibilă, reprezentând în fapt baza de impozitare de lei din factura nr. (contabilizată de societate în trim.I 2007) și baza de impozitare de lei din factura nr., ambele fiind achiziții de utilaje (înregistrate în conturi din clasa 2)".

În contextul de mai sus, reiese că, calculul impozitului pe profit la 30.06.2007 a fost eronat efectuat.

Ca urmare, a acestui fapt, în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală recalculează impozitul pe profit la 30.06.2007 diminuând diferența de impozit pe profit inițial stabilită cu suma de lei, precum și a accesoriilor aferente cu suma de lei.

Fată de sumele stabilite prin Decizia de impunere nr. organele de inspecție fiscală propun diminuarea obligațiilor reprezentând impozitul pe profit suplimentar cu suma de lei și a majorărilor de întârziere aferente cu suma de lei.

În cazul în speță, inițial, organele de inspecție fiscală, trebuiau să identifice pentru situația de fapt constatată, cheltuielile înregistrate în contabilitatea societății aferente achizițiilor de utilaje (baza de impozitare lei din factura nr. - contabilizată de societate în trim.I 2007 și baza de impozitare de lei din factura nr.), care din punct de vedere fiscal au condus la recalcularea profitului impozabil la 30.06.2007.

Deși, prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală precizează că, la determinarea impozitului pe profit aferent trimestrului II 2007 s-a luat în calcul în mod eronat ca fiind cheltuială nedeductibilă suma totală de lei (), deoarece aceste sume au fost înregistrate în contabilitate în conturi din clasa 2 „Conturi de imobilizări”, se reține că, organele de inspecție fiscală nu au analizat din punct de vedere contabil și fiscal dacă cele două utilaje achiziționate au generat sau nu au generat și alte categorii de cheltuieli, în condițiile în care la punctul 1, litera b) - Taxa pe valoareă adăugată deductibilă - au considerat că pentru aceste aceste achiziții contestația nu a putut face dovada că au fost destinate în folosul operațiunilor sale taxabile.

În ceea ce privește afirmația contestatoarei referitoare la faptul că, organele de inspecție fiscală nu au luat în calcul „pierderile aferente exercițiilor financiare precedente”, organele de soluționare a contestațiilor nu se pot pronunța, întrucât Raportul de inspecție fiscală nr. nu conține constatări privind acest aspect, iar din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezultă nici măcar cât reprezintă aceasta, la care pierdere se referă contestația – pierderea contabilă sau pierderea fiscală, aferentă căror anii, necunoscându-se astfel, dacă pierderea fiscală (în conformitate cu prevederile legale) a fost sau nu recuperată din profitul impozabil.

Deși, în cuprinsul Referatului cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală precizează că, societatea și-a recuperat pierderile în anul 2003, la dosarul cauzei nu anexează documente, pentru a susține cele afirmate.

În contextul de mai sus, soldul debitor al contului 117 „Rezultatul reportat” din Balanță de verificare aferentă lunii iunie 2007, anexată de către contestatoare în susținerea cauzei, nu poate fi luat în considerare atâta timp cât balanța de verificare sus menționată nu este certificată pe proprie răspundere că este conformă cu originalul, iar organele de inspecție fiscală în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației fac precizarea că „...societatea procedează la efectuarea de înregistrări contabile după încheierea perioadei fiscale de raportare, ajungându-se la situația de a deține mai multe variante de jurnale și balanțe pentru aceeași perioadă”, motiv pentru care organele de soluționare a contestațiilor nu se pot pronunța cu privire la realitatea acestui sold.

În drept, sunt incidente prevederile art.92, alin.(2), lit.a) și alin.(3), lit.e) și f) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

Art.92

“(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

[...]

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

[...]

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora; “

Având în vedere cele precizate mai sus, se va face aplicațiunea prevederilor art.216, alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

“(3) 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 “,

astfel că, se va desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de lei, din care: lei diferență impozit pe profit stabilit suplimentar de plată și lei accesorii aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă de inspecție să efectueze o nouă verificare, luând în considerare cele

reținute prin prezenta, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, iar, în funcție de cele constatate să emită o nouă decizie de impunere.

În ducerea la îndeplinire a prezentei decizii se va avea în vedere prevederile pct.12.7 și 12.8 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care precizează:

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.”

Pentru considerentele menționate mai sus și în baza, art.134, alin.(3), art.134¹, alin.(1), art.145, alin.(1), alin.(3), lit.a) și alin.(8), art.155,alin.(8) art.156, alin.(1), lit.a), alin.(2), art.157, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.6, alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.82/1991 privind Legea contabilității, republicată, art.92, alin. (2), lit.a), alin.(3), lit.e), lit.f) și art.216, alin.(1) și alin.(3) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct.12.7 și pct. 12.8 din Ordinului nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE

1. Respingerea contestației formulată de **SC SRL** pentru suma de **lei** reprezentând:

- lei - taxa pe valoare adăugată respinsă la rambursare;
- lei - taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar și rămasă de

plată;

- lei - accesorii aferente diferenței de taxa pe valoare adăugată.

stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. de către organele de inspecție fiscală.

2. Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. de către organele de inspecție fiscală, pentru suma totală de **lei**, din care: lei impozit pe profit stabilit suplimentar de plată și lei accesorii aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă de inspecție să efectueze o nouă verificare, luând în considerare cele reținute prin prezenta, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, iar, în funcție de cele constatate să emită o nouă decizie de impunere.

