

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice Harghita

DECIZIA nr. 28 din 2007
privind solutionarea contestatiei formulata de
Societatea comerciala X SRL
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Harghita
sub nr. ../2007

Directia Generala a Finantelor Publice Harghita a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, prin adresa nr../2007, asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, cu sediul in judetul Harghita.

Contestatia este formulata impotriva deciziei de impunere nr... din 2007, emisa de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii - Activitatea de inspectie fiscala, prin care s-a dispus virarea la bugetul statului a sumei totale de ... RON, suma contestata fiind ... **RON**, reprezentand:

- ... lei impozit pe profit;
- ... lei majorari de intarziere aferente impozitului;
- ... lei TVA;
- ... lei majorari de intarziere aferente TVA.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in M.O. partea I nr.513/31.07.2007.

Constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.205, art.209 (1) si art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicat in M.O. partea I nr.513/31.07.2007, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa solutioneze contestatia.

I. Prin contestatia inregistrata la Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, sub nr../2007, societatea contesta decizia nr. ../2007, invocand in sustinere urmatoarele:

Referitor la capitolul III punctul 1. lit.a privind Impozitul pe profit, organul de control nu admite deducerea cheltuielilor cu servicii de consultanta in suma totala de .. lei, precizand ca societatea a incalcat prevederile art.21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003. In acest caz organul de inspectie fiscala a omis sa ia in considerare parte 35¹ punctul 49 ultimul alineat din normele metodologice, faptul ca serviciile cu caracter ocazional nu intra sub incidenta conditiilor prevazute de art.21 alin.4 lit.m) din Codul fiscal.

Contestatoarea precizeaza ca are un contract incheiat, care a fost prezentat organului fiscal impreuna cu situatia efectuarii prestatilor (in contractul anexat la ultimul alineat este prevazut "si alte prestatii").

Referitor la capitolul III punctul 1. lit.e organul de inspectie fiscala nu recunoaste ca si cheltuiala suma de ... lei, considerand ca aceasta este investitie si se recupereaza pe calea amortizarii. In baza contractului nr.../..2006 societatea a contractat lucrarile de amenajare ale magazinului de la piata agroalimentara Miercurea Ciuc.

In urma realizarii contractului au devenit necesare si reparatiile spatiilor existente pana la aceea data a caror cost reprezinta cheltuiala, lucrarile de natura investitiilor fiind efectuate numai pentru extinderea magazinului.

Conform hotararii asociatilor, cheltuielile aferente reparatiilor efectuate in spatii existente, zugraveli, tencuieli, modificarile de amenajare a magazinului sunt trecute la cheltuieli, fiind de natura reparatiilor si nicidecum de natura investitionala.

In acest caz, contestatoarea considera ca, stabilirea de catre organul de control a incalcarii dispozitiilor art.24 alin.1 din Legea 571/2003 este arbitrara si lipsita de o justa apreciere.

Referitor la capitolul III punctul 1. lit.g in cursul anului 2006 societatea a achizitionat 797 buc. anvelope pe care le-a inregistrat in contul de cheltuieli 604 fiind date efectiv in consum catre agentii societatii care circula cu autovehiculele acesteia.

Organul de control a stabilit in mod arbitrar acceptarea ca si cheltuiala contravaloarea a 212 anvelope considerand printr-un calcul empiric 2 schimburi de cauciucuri pe an.

Masinile agentilor de vanzari ruleaza sub sarcina lunar intre 8.000 si 10.000 de km, altfel fiind necesara schimbarea anvelopelor pentru siguranta in circulatie intr-o stare perfecta de functionare a autovehiculelor.

Referitor la capitolul III punctul 1. lit.h. SC X SRL a incheiat cu SC Y SA in calitate de beneficiar contractul pentru prospectare a pietii vinului de masa cu nr.../2006 avand ca obiect prospectarea si studierea pietei vinurilor de masa si intermedierea vinurilor, facturat cu factura fiscala .. nr.../2007 in valoare totala de ... lei.

Organul de control considera ca vanzarea produsului nu a fost efectuata, cu toate ca la factura este mentionat ca si produs vandut produsul "Isosweet".

Un produs odata cumparat prin factura de societatea contestatoare, achitat si revandut prin specificatie la anexa la factura legal si corect intocmita, evidentiata atat la cheltuieli cat si la venituri, nu este posibil sa fie tratata ca si cheltuiala nedeductibila.

Referitor la capitolul III punctul 10. "TVA" lit.a organul fiscal si in acest caz a procedat gresit incadrand operatiunea la art.145 alin.2

lit.a din Legea 571/2003 care nu are nici o relevanta ca “operatiune taxabila”. In momentul in care un agent economic platitor de TVA factureaza o prestatie catre o alta societate tot platitoare de TVA, nu vede contestatoarea care poate fi cauza justa pentru eliminarea din deductibilitate a TVA-lui aferent.

Referitor la capitolul III punctul 10. lit.b cum s-a aratat si la calcularea impozitului pe profit aceasta operatiune economica nu contravine normelor si normativelor economice in vigoare mai mult ca aceste anvelope au fost facturate, evidentiata atat la societatea vanzatoare cat si la cumparator respectiv SC X SRL.

Organul de control a stabilit incalcarea dispozitiilor art.145 alin.3 lit.a, care de fapt nici nu exista.

Referitor la capitolul III punctul 10. lit.c organul fiscal stabileste in doua cazuri, ca societatea a aplicat gresit prevederile art.160 alin.5 din Legea 571/2003, privind taxarea inversa in cursul anului curent si a obligat la plata taxei aferente plus majorari de intarziere, o masura care contravine prevederilor normelor de aplicare.

In norma se prevede la partea 204 16 1 punctul 82 alin.9 “neaplicarea masurilor de simplificare prevazute de lege va fi sanctionat de organele fiscale prin obligarea furnizorilor si a beneficiarilor la rectificarea operatiunilor si aplicarii taxarii inverse conform prevederilor din prezentele norme”, la fel in al.10, si nicidecum aplicarea sanctiunii prin plata efectiva a TVA-lui dedus gresit, mai ales fiind vorba de perioada anului in curs.

Referitor la capitolul III punctul 10. lit.d aceeaasi greseala de a incadra o operatiune economica intr-un articol de lege alineat si litere care nici nu exista.

Cu toate ca a aratat si la capitolul III punctul 1. Lit.h, cum ca operatiunea economica rezulta prin cumpararea si vanzarea unui produs in conformitate cu normele legale in vigoare intre societati platitoare de TVA, contestatoarea nu poate accepta incadrarea cu cheltuieli nedeductibile a TVA-lui achitat si platit.

Avand in vedere cele de mai sus si deasemenea constatarile organului fiscal, ca nici anvelopele si nici produsul “isosweet” nu au fost constatate lipsa in gestiune, ci folosite si valorificate conform procedurilor legale, contestatoarea considera ca debitele si majorarile stabilite in Capitolul III punctul 10 sunt incorecte si nedatorate de catre societate.

II. Organele de inspectie fiscala ale Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii - Activitatea de inspectie fiscala, prin raportul de inspectie fiscala nr... incheiat in data de 2007 in urma unei inspectie fiscala generale, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, au constatat urmatoarele:

Perioada verificata: 01.01.2006 - 31.12.2006 pentru impozitul pe profit si 01.01.2006 - 31.05.2007 pentru celelalte impozite si taxe datorate bugetului consolidat al statului.

Cu privire la impozitul pe profit organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Contribuabilul a dedus cheltuieli cu servicii de consultanta economica, in suma totala de ... lei, in baza contractului nr.../2006 incheiat cu SC Z SRL, pentru care nu s-a justificat necesitatea prestarii acestora si nu s-a dovedit necesitatea efectuarii cheltuielilor.

In luna decembrie a fost inregistrata pe cheltuieli (contul 628 - alte cheltuieli cu terti) suma de ... lei, reprezentand lucrari de constructii facturate de catre SC Q SRL. In urma verificarii documentelor justificative s-a constatat ca in baza contractului nr.18/2006 pentru executarea lucrarilor de constructii incheiat cu SC Q SRL pentru extinderea si modernizarea magaziei "piata", in valoare totala de 560.000 lei, in luna ianuarie 2006 a fost inregistrata la investitii in curs suma de 55.397,81 lei, din care in luna decembrie 2006 s-a stornat suma de 21.848,74 lei, aceeaasi suma fiind inregistrata pe cheltuiala in luna decembrie.

In anul 2006 a fost in derulare Contractul de locatiune nr.../2005 incheiat cu SC W SRL in calitate de locatar, chiria lunara fiind stabilita la suma de 1.500 lei. In anul 2006 SC X SRL nu a emis nici o factura pentru chiria lunara datorata de SC W SRL, contrar prevederilor art.155, alin.2 din Legea 571/2003, care prevede ca in cazul prestarilor de servicii, termenele pentru emiterea facturilor fiscale este cel tarziu pana la finele lunii in care prestarea a fost efectuata. Nu au fost incasate sumele si nu au fost evidentiata veniturile aferente anului 2006 prevazute in acest contract, in consecinta s-a diminuat impozitul pe profit datorat bugetului de stat pentru anul 2006 cu suma de ... lei.

In perioada 01.06.2006-31.12.2006 societatea a achizitionat 797 buc anvelope in valoare de ... lei pe care le-a inregistrat in contul de cheltuieli "604-chelt. cu material nestocate", nefiind intocmite note de intrare-receptie si nici bonuri de consum. In perioada respectiva societatea detinea 25 mijloace de transport. Deoarece SC X SRL nu a prezentat documente justificative, s-a procedat la calculul numarului maxim de anvelope care puteau fi date in consum in functie de numarul de mijloace de transport si numarul de anvelope ce puteau fi montate pe fiecare mijloc de transport, rezultand un numar de 212 de anvelope in valoare de .. lei, diferenta in suma de ... lei fiind cheltuiala nejustificata, potrivit art.21 alin.4 lit.f din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

In cursul lunii iulie 2006 societatea a achizitionat produsul Isosweet (sirop de glucoza-fructoza, utilizat pentru bauturi alcoolice si nealcoolice, produse lactate si din fructe) in valoare de ... lei, inregistrat in contul "604" fara sa fie intocmite note de intrare receptie si nici bonuri

de consum. Contribuabilul a prezentat contractul de prospectare a pietei vinului de masa nr.../..2006, incheiat cu SC Y SA in calitate de beneficiar, avand ca obiect prospectarea si studierea pietei vinurilor de masa si intermedierea vanzarilor. Din contractul si factura prezentata nu rezulta vanzarea sau utilizarea isosweet in scopul realizarii de venituri, astfel ca in conformitate cu art.19 alin.1 din Legea 571/2003, suma de ... lei reprezentand cheltuiala cu isosweet nu este justificata ca cheltuiala deductibila.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata deficientele constatate sunt urmatoarele:

Contribuabilul a inregistrat TVA deductibila aferenta serviciilor de consultanta economica. Deoarece nu a justificat cu documente necesitatea prestarii acestora in scopul realizarii de operatiuni taxabile, aspect prezentat la cap. Impozit pe profit, TVA aferenta in suma de ... lei nu este deductibila.

In perioada 01.06.2006-31.12.2006 societatea a achizitionat 797 buc anvelope. Avand in vedere cele prezentate la cap. Impozit pe profit TVA aferenta a 585 buc anvelope in suma de ... lei nu se justifica ca TVA deductibila.

Societatea nu a aplicat masurile de simplificare pentru bunurile si serviciile la care se aplica taxarea inversa si a evidentiat TVA aferent numai ca TVA deductibila.

In baza facturii fiscale .. nr.../..2006, societatea a intregit cheltuieli nestocate cu produsul Isosweet si a dedus TVA in suma de ... lei. Nu au fost intocmite note de intrare receptia si nici bonuri de consum. Deoarece contribuabilul nu a justificat cu documente utilizarea acestui produs in scopul realizarii de operatiuni taxabile, aspect prezentat la cap. Impozit pe profit, TVA aferenta in suma de ... lei nu are drept de deducere.

III. Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei, precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

1. In ce priveste impozitul pe profit in suma de ... RON stabilit suplimentar din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 1 lit. a) , Directia Generala a Finantelor Publice Harghita este investita sa se pronunte asupra legalitatii si temeinicieii acestei obligatii suplimentare, in conditiile in care organele de control nu au acceptat la deducere cheltuielile cu serviciile de consultanta economica pe motiv ca societatea contestatoara nu a justificat necesitatea si efectuarea acestor prestari.

In fapt, SC X SRL a dedus cheltuieli cu servicii de “consultanta economica”, in suma totala de ... lei, in baza contractului nr. ../..2006 incheiat cu S.C. Z S.R.L. si a facturilor .. nr. ../..2006, .../..2006, .../..2006 si .../..2007. La facturarea acestor servicii de “consultanta economica” nu s-a justificat din ce constau aceste servicii. Contractul nr../2006 avand ca obiect prospectarea pietii pentru aprovizionare cu materii prime, materiale si accesorii pentru vanzarea produselor pe piata interna si alte servicii cerute de beneficiar. Din nota explicativa data de administratorul societatii pe parcursul inspectiei fiscale, la data de 11.07.2007, reiese ca justificarea prestarii efective a serviciilor de consultanta s-a facut prin facturi si contract, declarand ca situatiile de lucrari **urmand** a fi intocmite si prezentate.

Societatea contestatoara a si prezentat o situatie centralizatoare pe anul 2006 si pentru perioada 01.01.2007 – 28.05.2007, intocmita ulterior de Z SRL, din care rezulta ca s-a facturat un pret de .. lei (in unele cazuri ... lei) per camion cu vin importat din Italia, specificatie care nu are legatura cu obiectul contractului si cu denumirea serviciilor inscrisa in facturile fiscale (consultanta economica)

In drept, potrivit art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, *“Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”*

Potrivit art.21, alin.(4), lit.m) din acelasi act normativ

“Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

Cu privire la aplicarea art.21, alin.(4), lit.m) din Codul fiscal, Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin HG nr.44/2004 prevad urmatoarele :

“Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanța, asistența sau alte prestari de servicii trebuie să se îndeplineasca cumulativ urmatoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprinda date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea

cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe întreaga durata de desfaourare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: s-tua ii de lucrari, procese-verbale de r-cep-ie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de p-a-a sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul a-tivita-ilor desfaourate.”

Potrivit prevederilor legale citate mai sus se retine faptul ca pentru a putea deduce cheltuielile privind prestarile de servicii indiferent de natura acestora, **trebuie sc indeplinite cumulativ mai multe conditii** respectiv serviciile sa fie efectiv prestate, sa fie executate în baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de e-ecu-ie, precizarea serviciilor prestate, precum oi tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului iar prestarea efectiva a serviciilor sa fie justificata prin s-tua ii de lucrari, procese-verbale de r-cep-ie, rapoarte de lucru, studii de piata, etc., contribuabilul trebuind sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul a-tivita-ilor desfaourate.

Fata de aceste prevederi legale, sustinerea contestatorului potrivit carora organul de control nu a luat in considerare cheltuielile precizate in contestatie si ca obligatiile de plata suplimentare au fost nelegal stabilite nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei avand in vedere ca contribuabilul nu aduce argumente si documente care sa ateste o situatie diferita de cea stabilita de organele de control, motiv pentru care acest argument ramane la stadiul unei simple afirmatii.

Prin urmare se retine ca suma de ... lei a fost considerata in mod legal drept cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil de catre organele de inspectie fiscala, impozitul pe profit stabilit suplimentar, prin intregirea profitului impozabil cu aceasta cheltuiala, in suma de ... lei fiind datorat bugetului de stat, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei prevederile punctului 49 ultimul alineat din normele metodologice, invocate de contestatoara, cu privire la faptul ca serviciile cu caracter ocazional nu intra sub incidenta conditiilor prevazute de art.21 alin.4 lit.m) din Codul fiscal, avand in vedere ca serviciile de consultanta economica nu reprezinta un serviciu ocazional. In categoria serviciilor cu caracter ocazional intra serviciile de uz general, ca servicii postale, telefon, parcar, diferite reparatii, etc.

2. Cu privire la impozitul pe profit in suma de ... lei din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 1 lit. e), Directia Generala a Finantelor Publice Harghita este investita sa se pronunte daca sunt deductibile la calculul profitului impozabil aferent anului 2006, cheltuielile cu lucrarile de constructii pentru extinderea si modernizarea magazinului "piata", contabilizate initial la investitii in curs, iar ulterior la alte cheltuieli cu serviciile executate de terți.

In fapt, SC X SRL in luna ianuarie 2006 a inregistrat, pe contul 231- Investitii in curs, suma de ... lei reprezentand lucrari de constructii pentru extinderea si modernizarea magazinului din piata agroalimentara, facturate de catre SC Q SRL conform contractului nr.../2006. Cu data de 31.12.2006 din valoarea investitiilor in curs societatea a stornat suma de ... lei, prin nota contabila nr. ../..2006, inregistrand la cheltuielile cu servicii executate de terti, diminuand profitul anului 2006 cu aceasta suma.

In drept, potrivit art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

"(1) Cheltuielile aferente așezărilor, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.", sau la alin. (3) se precizează:

"(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:[...]"

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici în care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix;"

Se retine faptul ca lucrarile de constructii facturate de SC Q SRL sunt aferente in exclusivitate lucrarilor legate de extinderea si modernizarea magazinului din piata agroalimentara, conform contractului nr.../2006, investitiile in curs de realizare nu pot afecta cheltuielile curente ale societatii ci se includ in valoarea mijlocului fix respectiv sau ca un mijloc fix separat ca investitie la mijloace fixe existente, cum prevede art.24 din Codul fiscal. Costul complet al lucrarilor realizate se recupereaza dupa receptia si punere in functiune a acestora prin deducerea amortizarii calculata incepand cu luna urmatoare punerii in functiune, pana la recuperarea integrala a valorii de intrare, conform duratelor normale de functionare stabilite prin lege pentru fiecare categorie de mijloace fixe.

Prin urmare se retine ca suma de ... lei a fost considerata in mod legal drept cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil pe anul 2006 de catre organele de inspectie fiscala, impozitul pe profit stabilit suplimentar prin intregirea profitului impozabil cu aceasta cheltuiala in suma de ... lei fiind datorat bugetului de stat, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei cele invocate de contestatoara, cu privire la faptul ca in normele de aplicare a Codului fiscal nu este prevazut ce se intelege prin investitie, in conditiile in care art. 24 din Codul fiscal prevede clar recuperarea cheltuielilor cu investitii din punct de vedere fiscal. Cu privire la dreptul de incadrare a lucrarilor in planul de investitii sau in planul de reparatii de adunarea generala a asociatiilor in contextul Legii nr.31/1990 sau a Legii nr.82/1990, se precizeaza ca organul de inspectie fiscala nici nu a contestat acest drept, aplicand numai prevederile Codului fiscal - dupa cum s-a si mentionat recuperarea cheltuielilor cu investitii din punct de vedere fiscal -, organul de control nefacand nici o referire la incalcarea Legii nr.31/1990 sau a Legii nr.82/1990.

3. In ce priveste impozitul pe profit in suma de ... lei stabilit suplimentar si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 1 lit. f), cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Harghita poate sa pronunte pe fond asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care din documentele aflate in dosarul cauzei nu s-a putut stabili daca contractul de locatiune incheiat intre cele doua societati comerciale reprezinta o tranzactie cu scop economic.

In fapt, conform contractului de locatiune nr.4439/28.07.2005, SC X SRL a dat in locatiune locatarului SC W SRL instalatiile de imbuteliere, capsare, etichetare, ambalare, capacitati de depozitare, hala de productie, depozit - imobilul situat in Miercurea Ciuc, cu terenul intravilan aferent in suprafata totala de 2.498 mp. Conform contractului de locatiune la pct. IV. „Valoarea chiriei” a fost stabilita in suma de 1.500 lei/luna, cat si faptul ca „plata chiriei se va efectua in ultima zi a lunii in curs, dupa facturare.” Contrar prevederilor din contractul amintit mai sus, pentru perioada verificata - anul 2006 - nu s-a emis nici o factura privind contravaloarea chiriei si nu au fost inregistrate veniturile din aceasta activitate.

Se precizeaza ca, cele doua societati comerciale, sunt persoane afiliate si au acelasi sediu social. SC W SRL a fost inregistrat la ORC pe baza contractului de locatiune susmentionat, contract care a stat si la baza obtinerii autorizatiei de antrepozit fiscal. Din documentele

aflate in dosarul cauzei nu s-a putut stabili daca acest contract a servit numai la inregistrarea SC W SRL sau este si o tranzactie cu scop economic.

In drept, se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“(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.”

Avand in vedere cele retinute mai sus, se va desfiinta din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 1 lit. f) referitor la impozitul pe profit in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei si decizia de impunere nr. ../..2007 pentru aceste sume, urmand ca o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a efectuat inspectia fiscala sa procedeze la o noua verificare tinand cont si de cele precizate prin prezenta decizie.

Totodata, la re verificare, organele de inspectie fiscala vor avea in vedere si prevederile speciale pentru aplicarea Codului fiscal, care la art. 11 precizeaza:

“(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în î□□ alesul prezentului cod, a□torita□ile fiscale pot să nu ia în considerare o t□anzac□ie care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui t□anzac□ii pentru a reflecta c□n□inutul economic al t□anzac□iei.[...]

(2) În cadrul unei t□anzac□ii între persoane afiliate, a□torita□ile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricareia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta p□e□ul de p□a□a al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul t□anzac□iei.[...]”

4. In ce priveste impozitul pe profit in suma de ... lei cu majorari de intarziere aferente in suma de ... lei din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 1 lit. g), precum si taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei cu majorari de intarziere in suma de ... lei din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 10 lit. b), cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Harghita poate sa pronunte pe fond asupra acestor capete de cerere, in conditiile in care din documentele aflate in dosarul cauzei nu s-a putut stabili cu certitudine cantitatea si valoarea reala a anvelopelor folosite pentru parcul auto societatii pe anul 2006.

In fapt, societatea contestatoara, in perioada 01.06.2006 - 31.12.2006, a achizitionat 797 buc anvelope in valoare totala de ... lei (fara TVA) pe care le-a inregistrat in contul de cheltuieli “604 - Cheltuieli cu materiale nestocate” pe baza facturilor fiscale, neintocmind note de

intrare-receptie si nici bonuri de consum. In perioada respectiva societatea detinea 25 de mijloace de transport, dintre care 18 autoturisme, 2 stivuitoare, 2 Ford Tranzit , 1 IVECO si 2 MAN.

Organul de control a considerat exagerat consumul de anvelope inregistrat de societate pe semestrul II/2006 si a stabilit o cantitate maxima de 212 buc. anvelope, adica 2 schimburi pe autovehicule, neacceptand la deducere c/val. a 585 buc anvelope si taxa pe valoarea adaugata aferenta.

Din documentele aflate in dosarul cauzei se rezulta ca societatea nu a justificat cu documente necesitatea trecerii directe pe cheltuieli a c/val. anvelopelor achizitionate, dar nici organul de control nu a tinut cont, la estimarea consumului de anvelope, de elementele care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt, cum ar fi kilometrii parcursi, consum combustibil, felul si destinatia autovehiculului (autoturism, autoutilitara, stivuitor).

In drept, se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“(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.”

Avand in vedere cele retinute mai sus, se va desfiinta din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 1 lit. g) referitor la impozitul pe profit in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei si cap. III. pct. 10 lit. b) referitor la taxa pe valoarea adaugta in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, precum si decizia de impunere nr. ../..2007 pentru aceste sume, urmand ca o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a efectuat inspectia fiscala sa procedeze la o noua verificare tinand cont si de cele precizate prin prezenta decizie.

5. In ce priveste impozitul pe profit in suma de ... lei cu majorari de intarziere aferente in suma de ... lei din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 1 lit. h), precum si taxa pe valoarea adaugta in suma de ... lei cu majorari de intarziere in suma de 3.115 lei din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 10 lit. d), cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Harghita poate sa pronunte pe fond asupra acestor capete de cerere, in conditiile in care din documentele aflate in dosarul cauzei nu s-a putut stabili cu certitudine destinatia produsului Isosweet - sirop de glucoza-fructoza.

In fapt, SC X SRL in cursul lunii iulie 2006 a achizitionat produsul Isosweet (sirop de glucoza-fructoza, utilizat pentru bauturi alcoolice si nealcoolice, produse lactate si din fructe, etc) in baza facturilor fiscale seria .. nr. ../2006, in valoare totala de ... lei din care TVA in suma de ... lei si seria .. nr. ../2006 in valoare totala de ... lei din care TVA ... lei, inregistrand in contul 604 - cheltuieli cu materiale nestocate si a dedus TVA in suma de ... lei.

Organul de control, constatand ca nu au fost intocmite note de intrare receptie si nici bonuri de consum, a considerat ca acest produs nu a fost utilizat in scopul realizarii de venituri, neacceptand la deducere c/val. produsului Isosweet in suma de ... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei.

Ca documente justificative, din care sa rezulte ca acest produs s-a utilizat in scopul realizarii de venituri, contribuabilul a prezentat contractul de prospectare a pietei vinului de masa nr. .../2006, in calitate de prestator, incheiat cu SC Y SA in calitate de beneficiar si factura fiscala seria .. nr. ../2006 emisa pentru SC Y SA in valoare de ... lei, plus TVA in suma de ... lei, reprezentand "prospectare piata conform contract nr. .../2006".

SC X SRL, odata cu contestatia, a depus si o anexa in copie la factura fiscala seria .. nr. ../2006 emisa pentru SC Y SA, din care se rezulta ca de fapt valoarea de ... lei reprezinta si livrare de bunuri si nu numai prestatii, astfel diferite arome (struguri, cabernet, sowignon, colorant rosu) in valoare de ... lei, filtre in valoare de ... lei, isosweet in valoare de ... lei (valoare ce a fost inregistrata la cheltuieli cu materiale nestocate) si comision in suma de ... lei. Se precizeaza ca acest mod de facturare nu este prevazut de nici un act normativ, mai ales ca in anul 2006 facturile fiscale au avut un regim special, modul de intocmire fiind prevazut la art. 155 din Codul fiscal.

In drept, se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

"(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare."

Avand in vedere cele retinute mai sus si faptul ca organele de inspectie fiscala nu au efectuat verificarea documentelor justificative in corelatie cu cele detinute de furnizorul, respectiv beneficiarul produselor in cauza, se va desfiinta din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 1 lit. h) referitor la impozitul pe profit in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei si cap. III. pct. 10 lit. d) referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si majorari de intarziere

aferente in suma de ... lei, precum si decizia de impunere nr. ../2007 pentru aceste sume, urmand ca o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a efectuat inspectia fiscala sa procedeze la o noua verificare tinand cont si de cele precizate prin prezenta decizie.

6. In ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 10 lit. a), Directia generala a finantelor publice Harghita este investita sa se pronunte asupra legalitatii si temeinicieii acestei obligatii suplimentare, in conditiile in care organele de control nu au acceptat la deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente serviciilor de consultanta economica pe motiv ca societatea contestatoara nu a justificat necesitatea si efectuarea acestor prestari.

In fapt, SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei, aferente cheltuielilor cu servicii de "consultanta economica", in suma totala de ... lei, in baza contractului nr. ../2006 incheiat cu S.C. Z S.R.L. si a facturilor .. nr. ../2006, ../2006, ../2006 si ../2007. Societatea contestatoara nu a justificat necesitatea si efectuarea acestor prestari, aspect prezentat si la cap. III. pct.1 din prezenta decizie.

In drept, , sunt incidente prevederile art. 145 alin. (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, care precizeaza:

„Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizițiilor, daca acestea sunt destinate utilizării în folosul urmatoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

Avand in vedere prevederile legale prezentate mai sus rezulta ca societatea are drept de deducere numai in conditiile in care serviciile au fost efectiv prestate in beneficiul sau, acestea sunt destinate in folosul operatiunilor sale taxabile. Dupa cum s-a aratat in cuprinsul prezentei decizii societatea contestatoara nu a justificat necesitatea si efectuarea acestor prestari.

Prin urmare se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit ca societatea nu avea dreptul sa deduca suma de ... lei taxa pe valoarea adaugata, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

7. In ce priveste taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ... lei din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 10 lit. c), Directia generala a finantelor publice Harghita este investita sa se pronunte daca pentru lucrarile de constructii si pentru materialul lemnos -cherestea rasinoasa- achizitionat de S.C. X S.R.L., se aplica masurile de simplificare constand in taxare inversa sau regimul normal de taxare.

In fapt, societatea contestatoara, in luna februarie 2006 a achizitionat material lemnos, respectiv cherestea rasinoasa, iar in luna aprilie 2007 lucrari de constructii de la diversi furnizori in baza unor facturi fiscale care nu au inscrisa mentiunea "taxare inversa" si pentru care si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata evidentiata in aceste facturi.

In drept, art. 160¹ aplicabil pe anul 2006, respectiv art.160 aplicabil pe anul 2007, din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cu prevederi asemanatoare, precizeaza:

"Masuri de simplificare

(1) Furnizorii oi beneficiarii bunurilor/serviciilor prevazute la alin. (2) au o obligatie sa aplice masurile de simplificare prevazute de prezentul articol. Cndia obligatorie pentru aplicarea masurilor de simplificare este ca atit furnizorul, cat oi beneficiarul sa fie inregistrati in scopuri de TVA, conform [art. 153](#).

(2) Bunurile oi serviciile pentru livrarea sau prestarea carora se aplica masurile de simplificare sunt:[...]

c) lucrarile de constructii-montaj;

d) materialul lemnos, conform prevedrilor din norme;

(3) Pe facturile emise pentru livrarile de bunuri prevazute la alin. (2) furnizorii sunt obligati sa inscrie mentiunea "taxare inversa". Furnizorii si beneficiarii evidentiaza taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor livrari, respectiv achizitii, in jurnalele de vanzari si de cumparari concomitent si o inscriu in decontul de taxa pe valoarea adaugata, atit ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila, fara a avea loc plati efective intre cele doua unitati in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata.[...]

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atit furnizorii, cat si beneficiarii. In situatia in care furnizorul nu a mentionat "taxare inversa" in facturile fiscale emise pentru bunurile care se incadreaza la alin. (2), beneficiarul este obligat sa aplice taxare inversa, respectiv sa nu faca plata taxei pe valoarea adaugata catre furnizor, sa inscrie din proprie initiativa mentiunea "taxare inversa" in factura fiscala si sa indeplineasca obligatiile prevazute la alin. (3)."

Avand in vedere ca societatea contestatoara nu a aplicat masura de simplificare, adica taxa pe valoarea adugata aferente livrarilor a fost inregistrata numai ca taxa deductibila, nu si ca taxa colectata, astfel taxa pe valoarea adaugata de plata aferenta perioadelor fiscale a fost diminuata cu suma taxei necollectate.

Prin urmare se retine ca suma de ... lei a fost considerata in mod legal drept taxa pe valoarea adaugata de plata de catre organele de inspectie fiscala, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei cele invocate de contestatoara, cu privire la prevederile punctului 82 alin. (9) din Hotararea nr. 44 /2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, potrivit carora:

□ (□ *Neaplicarea masurilor de simplificare prevazute de lege va fi sanctionata de organele fiscale prin obligarea furnizorilor/prestatorilor si a beneficiarilor la rectificarea operatiunilor si aplicarea taxarii inverse conform prevederilor din prezentele norme.*”, a□and in vedere ca stabilirea de obligatii de plata suplimentare nu reprezinta o sanctiune, in acest caz taxa pe valoarea adaugata de plata a fost diminuată de societatea contestatoara prin nerespectarea masurilor de simplificare. Obligatia de rectificare a operatiunilor si aplicarea taxarii inverse a ramas in continuare in sarcina societatii verificate, in urmatoarea perioada fiscala.

8. In ceea ce priveste suma de ... lei reprezentand:

- ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 1 lit. a) ;
- ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 1 lit. e) ;
- ... lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 10 lit. a) ;
- ... lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 10 lit. c), stabilite prin Decizia de impunere nr. ../2007 care are la baza raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 2007, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere aferente impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata, aceasta datoreaza si majorarile de intarziere aferente debitelor, reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”** si Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Se retine faptul ca **S.C. X SRL** nu contesta modul de calcul al accesoriilor in ceea ce priveste perioada si cota aplicata.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art. 206, 209 si 216 din Codul de procedura fiscala republicat in M.O. partea I nr.513/31.07.2007, se :

DECIDE

1. Respingerea contestatiei ca neintemeiata, in suma totala de ... lei, pentru urmatoarele capete de cereri:

- ... lei impozit pe profit stabilit suplimentar din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 1 lit. a);
- ... lei impozit pe profit din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 1 lit. e);
- ... lei taxa pe valoarea adaugata nedeductibila din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 10 lit. a);
- ... lei taxa pe valoarea adaugata colectata din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 10 lit. c);
- ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 1 lit. a) ;
- ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 1 lit. e) ;
- ... lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 10 lit. a) ;
- ... lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 10 lit. c), stabilite prin Decizia de impunere nr. 95/25.07.2007.

2. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. ../2007, in suma totala de ... lei, pentru urmatoarele:

- impozit pe profit in suma de ... lei stabilit suplimentar si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 1 lit. f);
- impozit pe profit in suma de ... lei cu majorari de intarziere aferente in suma de ... lei din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 1 lit. g);
- taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei cu majorari de intarziere in suma de ... lei din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 10 lit. b);
- impozit pe profit in suma de ... lei cu majorari de intarziere aferente in suma de ... lei din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 1 lit. h);
- taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei cu majorari de intarziere in suma de ... lei din raportul de inspectie fiscala cap. III. pct. 10 lit. d),

urmand ca organele de inspectie fiscala prin alte persoane decat cele care au incheiat actul atacat si desfiintat, sa procedeze la verificarea

aceluiași tip de obligații pentru aceeași perioadă în sensul celor reținute în prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita Miercurea-Ciuc, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,